



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LRC/

Sessão de 20 de junho de 1984

ACORDÃO Nº 101-75.289

Recurso nº - 41.993 - IRPF - Exercícios de 1976 a 1980.

Recorrente - ROGÉRIO DOS ANJOS SARREIRA.

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SANTOS - ESTADO DE SÃO PAULO.

IRPF - EXIGÊNCIA FISCAL DECORRENTE. Não só pode, como deve ser formalizada imediatamente após a constituição do crédito tributário na relação jurídica em que é parte a pessoa jurídica, sendo totalmente desnecessárias as teses que sustentam a necessidade do trânsito em julgado da decisão prolatada nos autos do processo habitualmente denominado principal.

IRPF - DECORRÊNCIA - OMISSÃO DE RECEITA. A decisão, prolatada no procedimento instaurado contra a pessoa jurídica, que venha a declarar materializado ou insubsistente o suporte fático que também alicerça a relação jurídica referente a exigência formalizada contra a pessoa física ou fonte, nos intitulados procedimentos decorrentes ou reflexos, faz, coisa julgada no mesmo grau de jurisdição administrativa e nos demais, se a decisão for irrecorrível ou, sendo recorível, não houver sido apresentado o apelo no prazo legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ROGÉRIO DOS ANJOS SARREIRA:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir do valor inicialmente submetido à tributação as seguintes quantias: Cr\$

424.951,00; Cr\$ 990.266,00 e Cr\$ 178.170,00, nos termos do voto do Relator.

Sala das Sessões (DF), em 20 de junho de 1984


AMADOR OUTEREIRO FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE e RELATOR


AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 20 JUN 1984

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, ALCEU DE AZEVEDO FONSECA, PINTO, RAUL PIMENTEL e JOSÉ FRANCISCO PAES LANDIM (Suplente Convocado).



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0845-067.563/80

RECURSO Nº: - 41.993

ACÓRDÃO Nº: - 101-75.289

RECORRENTE Nº: ROGÉRIO DOS ANJOS SARREIRA.

R E L A T Ó R I O

Segundo a peça básica dos autos, o recorrente foi autuado em razão da:

"Adição na cédula F - Lucros Distribuídos Anos base de 1975, 1976, 1977, 1978 e 1979; Exercícios de 1976, 1977, 1978, 1979 e 1980:

1) Através da fiscalização na empresa Coplan Construção e Planejamento Ltda., FM 1.592 do Programa 0086, foram apuradas irregularidades que constituem omissão de receita, o que reflete na pessoa física dos sócios. Desta forma, tais valores, considerados lucros automaticamente distribuídos, são, no momento, adicionados à renda líquida já declarada pelo contribuinte, na mesma proporção da participação no capital da empresa (25%) para cada sócio. A omissão de receita apurada caracteriza-se através de:

a) Suprimento de caixa - empréstimos de terceiros à empresa, cuja documentação e efetividade da entrega não foram comprovados:

<u>Ano base</u>	<u>Exerc.</u>	<u>Valor da Omissão</u>	<u>Valor tributável na pessoa física de cada sócio (25%)</u>
1976	1977	Cr\$ 830.000,00	Cr\$ 207.500,00
1978	1979	Cr\$ 765.000,00	Cr\$ 191.250,00

b) Suprimentos de caixa - Empréstimos do sócio Augusto M. Pereira de Andrade à empresa, cuja documentação, origem dos recursos e efetividade da entrega do numerário ao caixa não foram comprovados:

<u>Ano base</u>	<u>Exerc.</u>	<u>Valor da Omissão</u>	<u>Valor tributável na pessoa física de cada sócio (25%)</u>
1976	1977	Cr\$1.429.806,67	Cr\$ 357.451,00
1977	1978	Cr\$3.172.000,00	Cr\$ 793.000,00
1978	1979	600.000,00	Cr\$ 150.000,00

c) Valor não apropriado na totalidade da receita auferida na venda das unidades autônomas do Edifício Luanda:

<u>Ano base</u>	<u>Exerc.</u>	<u>Valor da Omissão</u>	<u>Valor tributável na pessoa física de cada sócio (25%)</u>
1976	1977	Cr\$ 202.292,00	Cr\$ 50.573,00

d) Valor não computado na receita realizada do Edifício Ruakanã:

<u>Ano base</u>	<u>Exerc.</u>	<u>Valor da Omissão</u>	<u>Valor tributável na pessoa física de cada sócio (25%)</u>
1977	1978	Cr\$1.320.893,57	Cr\$ 330.223,00

e) Integralização do capital em dinheiro - falta de comprovação, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, da origem dos recursos e da efetiva entrega do numerário ao caixa:

<u>Ano base</u>	<u>Exerc.</u>	<u>Valor da Omissão</u>	<u>Valor tributável na pessoa física de cada sócio (25%)</u>
1975	1976	Cr\$ 310.000,00	Cr\$ 77.500,00
1976	1977	Cr\$ 520.000,00	Cr\$ 130.000,00
1977	1978	Cr\$ 400.000,00	Cr\$ 100.000,00
1978	1979	Cr\$ 600.000,00	Cr\$ 150.000,00
1979	1980	Cr\$ 351.790,00	Cr\$ 87.947,00



2) Lucros distribuídos disfarçadamente - Ano base de 1978; Exercício de 1979:

Ficou ainda apurada a concessão de empréstimo aos sócios no valor de Cr\$ 300.000,00 (trezentos mil cruzeiros), sem que houvesse contrato formal que estabelecesse prazo de resgate e condições de juros semelhantes aos mais onerosos pagos pela empresa. Pelo fato da pessoa jurídica não possuir reservas ou lucros acumulados em 31/12/78, o valor dos juros pagos pela empresa e cedidos gratuitamente aos sócios foi tributado como distribuição disfarçada de lucros, refletindo, desta forma, na pessoa física dos sócios, na proporção de 25% para cada sócio, de acordo com a participação no capital da empresa.

<u>Ano base</u>	<u>Exerc.</u>	<u>Valor dos juros</u>	<u>Valor tributável na pessoa física de cada sócio (25%)</u>
1978	1979	Cr\$ 112.680,00	Cr\$ 28.170,00

Enquadramento legal: Infringiu o disposto nos artigos 34 letras a e j e 91 e §§ 1º e 2º do RIR/75 e ainda 62 § 1º do Decreto-lei 1.598/77."

Com guarda do prazo legal, o autuado impugnou a exigência fiscal, alegando que:

"2) A Instauração do processo fiscal contra os sócios é prematura e ilegal, enquanto não dirimida a imputação feita à pessoa jurídica, que entrou com reclamação nesta data.

3) Por outro lado, o reflexo na pessoa física dos sócios, em decorrência da autuação na sociedade, não pode subsistir, por inocorrência do fato gerador, conforme artigos 43, 44, 45 e 114 do Código Tributário Nacional, já que a pessoa física não foi realmente beneficiada por qualquer tipo de renda.

4) Não há lei específica para tributar-se por reflexo. O fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, a qual sequer teve provada a existência material.

5) No caso presente, a empresa fiscalizada nunca distribuiu qualquer lucro aos sócios, como provam os balanços examinados pelo agente fiscal.

6) Por outro lado, a propositura de ação fiscal por simples presunção de procedência da acusação feita à pessoa jurídica de que são sócios, traduz um cerceamento de

defesa, pois, como pessoa física, não se poderá valer do recolhimento liminar do débito com redução de 50% da multa.

7) Ainda, a exigibilidade do crédito tributário deve ser suspensa até a final decisão administrativa do processo que lhe deu causa.

8) Requer, pois, a improcedência do auto de infração ora contestado, e, em caso negativo, o que não se espera, seja decretada a sua paralização até ser julgado o processo nº 67.560/80, do qual é reflexo."

Conhecendo do litígio em primeira instância, a autoridade recorrida, após rejeitar a alegação de que a tributação na pessoa física fosse prematura e ilegal, sob o fundamento de que "as omissões de receita em sociedade por quotas de responsabilidade limitada são consideradas, automaticamente, como lucros distribuídos aos sócios, reduziu a exigência nas mesmas proporções em que o fizera nos autos do processo de que a presente exigência decorre.

Cientificada dessa decisão, tempestivamente o atuado apelou para este Conselho, dizendo que:

"1) A própria decisão recorrida afirma que "tendo em vista a correlação existente entre os processos, passa a decidir considerando a decisão proferida no processo nº 67.560/80", em que é parte a pessoa jurídica.

2) Assim, tendo a pessoa jurídica interposto recurso para esse Conselho, a exigibilidade do crédito tributário deveria ter sido suspensa até final decisão administrativa do processo que lhe deu causa. A instauração do processo fiscal contra o recorrente é prematura e ilegal, enquanto não dirimida a imputação feita à pessoa jurídica.

3) Por outro lado, o reflexo na pessoa física dos sócios não pode subsistir, por inocorrência do fato gerador, conforme dispõe os artigos 43, 44, 45 e 114 do C.T.N., já que a pessoa física não foi realmente beneficiada por qualquer tipo de renda, não havendo lei específica para tributar-se por reflexo, muito menos pela simples presunção de procedência da acusação feita à pessoa jurídica.

.....

5) Censurável, ainda, a decisão recorrida, pois entendemos que a autoridade lançadora procedeu com excessivo rigor ao impor a multa de 50%, pois se infere, além de

tudo, que não houve por parte do recorrente nenhum propósito pessoal de sonegar imposto.

A vista do exposto, requer sejam acolhidas as presentes razões, deferindo-se o recurso e cancelando-se o auto de infração, por ser de

JUSTIÇA."

Ao apreciar o Recurso nº 87.854, interposto pela firma COPLAN CONSTRUÇÕES E PLANEJAMENTO LTDA., de que a presente exigência fiscal é mera decorrência, esta Câmara, em sessão de 18/06/84, deu-lhe provimento parcial para excluir do montante tributado no item 7 (letra "c", do item 1 deste auto). o complemento da parcela de Cr\$... 669.067,28, já tributada no item 1, e mais a quantia de Cr\$ 120.000,00, conforme faz certo o Acórdão nº 101-75.246, (fls.23/68).



É o relatório.

V O T O

Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, Relator:

São tempestivos a impugnação e o recurso; assim, conheço do apelo.

A pretensão do recorrente de obter a declaração de insubsistência da ação fiscal, em razão de a formalização do crêdito fiscal haver sido levada a efeito antes da decisão final, além de não se constituir em tese nova, também não pode ser acolhida, como reiteradamente têm decidido todas as Câmaras deste Conselho.

A tese não prospera porque se apóia na falsa premissa de que, em quanto não transitasse em julgado "a última e definitiva decisão" prolatada no processo da pessoa jurídica: NÃO TERIA OCORRIDO O FATO GERADOR que autorizaria a formalização do crêdito tributário pelo LANÇAMENTO, isto é, a ausência do fato a ser subsumido à norma que prevê a incidência em tese impediria o surgimento da OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Em todos os casos de omissão de receita "praticada pela pessoa jurídica" e detectados pela Fiscalização sob variadas formas: "notas calçadas", "escrita paralela", "saldo credor de caixa", "passivo fictício", "crédito a sócios em conta corrente, conta de capital ou em conta bancária, sem prova da origem" etc., o FATO GERADOR não é a decisão passada em julgado nos autos do processo da pessoa jurídica, nem tampouco a formalização de exigência instaurada contra a pessoa jurídica, mas sim a obtenção de uma receita pela pessoa jurídica, objeto de sonegação, isto é, que deixou de ser regularmente contabilizada e, portanto, foi subtraída da pessoa jurídica, gerando, ipso facto, uma disponibilidade jurídica e/ou econômica dos seus sócios ou titulares, embora nem sempre determinável o momento anterior em que teve lugar.

Portanto, no caso de omissão de receitas, temos um fato econômico (receita apurada e não contabilizada) que constitui o suporte fático de duas regras jurídicas e que também dá causa a



duas relações jurídicas. Esse fato econômico é a percepção e ocultação de receitas subtraídas aos resultados da pessoa jurídica, e que, na ausência de custos ou despesas não contabilizadas e que lhe digam respeito, correspondem a lucros subtraídos à incidência.

Se esses lucros não foram regularmente contabilizados, também não se incorporaram juridicamente à empresa, logo passaram à disponibilidade dos sócios ou titulares. Conseqüentemente, temos aí dois atos jurídicos: (a) a realização de lucros (tributáveis nas pessoas jurídicas); (b) sua distribuição ou percepção pelos sócios (tributáveis nas pessoas físicas ou na fonte).

Também no caso do arbitramento de lucros, embora o fato determinante do arbitramento seja a inexistência ou imprestabilidade da escrita, o fato jurídico-econômico da tributação são os lucros arbitrados, apurados segundo os parâmetros estabelecidos em lei. O suporte fático da tributação da pessoa jurídica é apuração desses lucros.

Esses mesmos lucros, diminuídos do imposto sobre eles incidentes na pessoa jurídica e compensadas ainda as importâncias que, legalmente, se comprove haverem sido submetidas à incidência nas declarações das pessoas físicas ou na fonte ou ainda incorporadas ao capital, em obediência às disposições comerciais (alterações contratuais devidamente registradas nas Juntas Comerciais) e fiscais, consideram-se distribuídos aos sócios, por força do estabelecido no art. 1º da Lei nº 154, de 1947, e no art. 9º, do Decreto-lei nº 1.648, de 1978, mesmo porque a falta de assentamentos contábeis impediria que o sujeito passivo fizesse prova de sua não distribuição (prova negativa), como decidiu a CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, através dos Acórdãos nºs - CSRF/ 01-0.311, CSRF/01-0.312, CSRF/01-0.313, CSRF/01-0.315, de 11/04/1983.

Portanto, tenha a decorrência origem na detecção de omissão de receita ou na apuração de lucros por arbitramento — suporte fático da relação jurídica relativa à pessoa jurídica (pe-la realização de lucros) e da relação jurídica referente à pessoa física (distribuição e percepção desses lucros) — a única forma

de ilidir a tributação, numa e noutra hipótese, é infirmar o suporte fático.

As relações jurídicas traduzem-se por obrigações tributárias, tendo por sujeito ativo ou credor o Estado e por sujeitos passivos: a pessoa jurídica, quanto aos lucros efetiva ou juridicamente realizados e; os sócios, quanto a sua distribuição (também efetiva ou por ficção legal).

As regras jurídicas aplicáveis em face de cada suporte fático não se comunicam às relações jurídicas correspondentes, o ponto em comum é a matéria de fato. Se for infirmado o fato econômico ou jurídico-econômico que desencadeou todo o processo (a omissão de receitas ou o lucro arbitrado, na pessoa jurídica) desmoronam-se os suportes fáticos da tributação, no processo principal e nos chamados decorrentes.

Embora pareça despicienda qualquer outra consideração, pois, como visto não é o procedimento instaurado contra a pessoa jurídica que constitui o fato gerador das exigências formalizadas contra as pessoas físicas ou fonte, intituladas de decorrentes, embora tenham um vínculo comum, que é o fato econômico ou jurídico-econômico que dá origem às duas relações jurídicas; mister se faz aditar que apesar de passível de modificação, nas hipóteses do art. 145 do C.T.N., o lançamento tributário como ato administrativo é definitivo (e não provisório ou condicional, como alegam alguns), desde que efetuado por autoridade competente, nos termos da lei, e regularmente notificado ao sujeito passivo.

Nem mesmo a prática adotada pela Administração de juntar as provas da ocorrência do fato econômico ou jurídico-econômico que dá origem as duas relações jurídicas, no processo chamado matriz ou principal, justificam o retardamento da formalização das exigências denominadas decorrentes ou reflexas, dado que, se por um lado, inexistente disposição vedativa neste sentido e tampouco a carreta qualquer cerceamento do direito de defesa; por outro, o a guardo do trânsito em julgado da decisão administrativa ou judicial, poderia acarretar sérios prejuízos ao interesse coletivo, se

ja pela falta de controle, seja pela morosidade que, em muitos casos, levaria à decadência do direito de a Fazenda Pública formalizar a exigência, em virtude da ausência de norma legal que desloque o termo a quo da decadência para a data em que ocorra aquele transito em julgado.

Evidentemente, em nenhuma hipótese, o litígio instaurado na exigência formalizada contra a pessoa física ou fonte (decorrente) deverá ser apreciado antes do julgamento do litígio instaurado no procedimento movido contra a pessoa jurídica, sendo certo, que, quando a decisão estiver sujeita a recurso ex officio, somente após apreciado este é que poderão ser decididas as chamadas exigências reflexas.

É inclusive aconselhável que, após a instauração do litígio, fosse sobrestado o procedimento decorrente, até que a exigência movida nos autos do procedimento chamado principal ou matriz se torne exigível, pela impossibilidade de o sujeito passivo interpor qualquer outro recurso, com efeito suspensivo na Esfera Administrativa.

Finalmente, é de ser observado que, segundo a jurisprudência deste Conselho, a Repartição Fiscal competente, mesmo que, nas chamadas exigências reflexas, não seja apresentado o recurso administrativo ou o seja fora de prazo, deverá adequar a base de cálculo do tributo ao que vier a ser decidido administrativamente nos autos do processo da pessoa jurídica.

Por todas essas razões, rejeito a preliminar.

No mérito, como a presente exigência tem origem na apuração de lucros — suporte fático da relação jurídica relativa à pessoa jurídica (pela realização de lucros), e da relação jurídica referente à pessoa física (distribuição e percepção desses lucros) — a única forma de ilidir a tributação, numa e noutra hipótese, é infirmar o suporte fático.

Esse entendimento é admitido não só na esfera adm



nistrativa como no âmbito do judiciário, existindo torrencial juris prudência que confirma nossa assertiva. Para não citar reiterados julgados desta Câmara nos permitimos transcrever a ementa de dois decisórios unânimes, um prolatado pela Colenda Terceira Câmara deste Conselho (de nº 103-03.145, de 15/10/1980) e outro da Egrêgia Câmara Superior de Recursos Fiscais (o de nº CSRF/01-0.304, de 07/03/1983), em cujas ementas se lê:

"DECORRÊNCIA: a omissão de receitas na pessoa jurídica, caracterizada por atos simulados com o intuito de subtrair à tributação receitas próprias transferindo-as diretamente aos acionistas, não infirmada no processo matriz, enseja a tributação reflexa nas pessoas beneficiadas, por inclusão, na altura própria, na cédula "F" (RIR/75, art. 34, "a") , mormente se considerarmos que, no processo decorrente, nada foi acrescentado para ilidir a tributação." (Acórdão nº 103-03.145, de 15/10/1980).

"IRPF - DECORRÊNCIA - OMISSÃO DE RECEITA - A decisão, prolatada no procedimento instaurado contra a pessoa jurídica, que venha a declarar materializado ou insubsistente o suporte fático que também alicerça a relação jurídica referente a exigência formalizada contra a pessoa física ou fonte, nos intitulados procedimentos decorrentes ou reflexos, faz coisa julgada no mesmo grau de jurisdição administrativa e nos demais, se a decisão for irrecorrível ou, sendo recorrível, não houver sido apresentado o apelo no prazo legal." (Acórdão - CSRF/01-0.304, de 07/03/83).

No que concerne à existência parcial desses lucros e conseqüente distribuição, não mais pode ser questionada neste grau de jurisdição, em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 101-75.246, quando a matéria foi examinada, e da jurisprudência deste Conselho, que considero, sob qualquer ângulo de análise , correta: aplica-se o decidido no processo de que este decorre. Isto porque, segundo o consignado na ementa do julgado consubstanciado no Acórdão número 101-72.041, de 22 de janeiro de 1981:

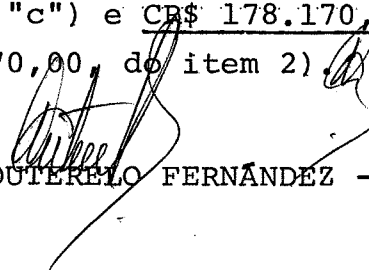
"O decidido no processo da pessoa jurídica à matéria que, por sua natureza ou decorrência da lei, acarrete reflexo na tributação das pessoas físicas ou na fonte, faz coisa julgada nos processos decorrentes, eis que se houvesse possibilidade de novo pronunciamento sobre os mesmos fatos poder-se-iam estabelecer eventuais contraditórios, desaconselháveis sob o ponto de vista social e legal."



Todavia, como os créditos por suprimentos de numerários são realizados nominando as pessoas tituladas pelo crédito, a tributação reflexa deve corresponder às importâncias constantes dos registros contábeis, feitos sob cada nome, na pessoa jurídica onde se apuraram os suprimentos, uma vez que, nesta hipótese, é inadmissível a tributação decorrente em função da proporcionalidade mantida pelo recorrente no capital da empresa COPLAN - CONSULTORES E PLANEJAMENTO LTDA.

Assim, no caso dos autos, é de se excluir, além do que foi excluído dos autos da pessoa jurídica, o reflexo decorrente do "Suprimento de caixa - Empréstimos do sócio Augusto M. Pereira de Andrade" (item 1, alínea "b", da peça básica).

Pelo exposto, rejeitamos a preliminar e, no mérito, damos provimento parcial ao recurso para excluir do valor inicialmente submetido à tributação, as seguintes quantias: CR\$..... 424.951,00; (CR\$ 67.500,00, da alínea "a"; e CR\$ 357.451,00, da alínea "b"); CR\$ 990.266,00 (CR\$ 793.000,00, da alínea "b"; e CR\$ 197.266,00, da alínea "c") e CR\$ 178.170,00 (CR\$ 150.000,00 da alínea "b"; e CR\$ 28.170,00, do item 2).


AMADOR OUTEREIRO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR.