



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MAT

Sessão de 23 de outubro de 19 81

ACORDÃO Nº 101-72.765

Recurso nº 36.522 - IRPF - EXS: DE 1968 a 1972

Recorrente ARY ZATTI OLIVA

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CAXIAS DO SUL (RS)

IRPF - DECORRÊNCIA - O decidido no processo da pessoa jurídica quanto à matéria que, por sua natureza ou decorrência de lei, acarreta reflexo na tributação das pessoas físicas ou na fonte, faz coisa julgada nos processos decorrentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 23 de outubro de 1981.

AMADOR OUTERLO FERNANDEZ

- PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM

ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 23 OUT 1981

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, RAUL PIMENTEL, AGOSTINHO SERRANO FILHO, OLAVO JOÃO GALVÃO (Suplente) e LUÍZ ANDRÉ NETO (Suplente).



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 1020/005.290/73

RECURSO N.º: 36.522

ACÓRDÃO N.º: 101-72.765

RECORRENTE: ARY ZATTI OLIVA

R E L A T Ó R I O

A presente exigência é decorrente da ação fiscal levada a efeito na COMPANHIA INDUSTRIAL MADEIREIRA IND.COM. E RE-FLORESTAMENTO, exigindo-se do recorrente o imposto incidente sobre as parcelas de distribuição disfarçada de lucros, glosa de juros decorrentes da mesma operação e suprimentos de caixa, conforme discriminação constante na peça básica de fls. 3 e demonstrativo de fls. 01., bem como a multa de 50%. A exigência do imposto foi capitulada no art. 51, 52 e 84 do Regulamento, aprovado pelo Decreto nº 58.400/66 e a multa no art. 21, alínea "b", do Decreto-lei nº 401/68.

Nos autos do processo principal, como razão da exigência, foi consignado:

"13º) Que a conta corrente mantida com os Diretores, a empresa faz empréstimos aos mesmos, representados por "SALDOS DEVEDORES", sem cumprir as exigências contidas na letra "g" do artigo 251 do Decreto 58.400/66, comunicou que os quotistas pagam juros de doze por cento ao ano, conseqüentemente, inferior as taxas de despesas com financiamento que a firma possui, inclusive juros correção monetária e demais despesas. Existindo reservas contabilizadas, em decorrência do não cumprimento do disposto do artigo 251, foram os débitos em conta corrente dos diretores abaixo discriminados, considerados como distribuídos:

.....

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1020/005.290/73
Acórdão nº 101-72.765

149) - A empresa apresentou os esclarecimentos de fls, relativo ao Termo de 28/11/69, pelo protocolo nº 5.198, de 18/12/73, correspondente aos suprimentos de caixa efetivados pelos diretores e/ou acionistas, não considerado satisfatório face a falta de coincidência de datas e valores e pela falta de documento hábil, conforme especificação abaixo: Infração art. 157 e 224 § 1º do RIR".

3. Em suas razões de impugnação arguiu, em síntese, o autuado:

— Ser prematuro o lançamento procedido pela Fiscalização, porque o processo-geratriz se encontra em fase de reclamação;

— Haver a Fiscalização incorrido em "lamentável equívoco, decorrente de precipitada e condenável presunção", por haver considerado saldos em c/corrente do autuado como lucro distribuído, inobstante a existência de contratos expressos de empréstimo, na forma do art. 251, g, do RIR;

— Também ter a Fiscalização se baseado em presunção para tributar suprimento de caixa, ante a "indiscutível capacidade financeira" do autuado;

— Empréstimos legitimamente constituídos oferecem legitimidade aos juros respectivos, pagos pelo tomador;

— Inexistir previsão legal para aplicação de multa relativa à distribuição disfarçada de lucros.

4. Nas contra-razões à impugnação da exigência formulada contra a empresa, quanto a estes itens, lê-se nos itens 4.11 e 4.12:

"4.11 - QUANTO AOS SALDOS DEVEDORES EM c/C.

.....

As arguições apresentadas pela empresa (fls. 163

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 1020/005.290/73
Acórdão nº 101-72.765

a 167) e documentos (cópias xerográficas) de fls., 251 a 298, em parte tentaram retificar as informações prestadas anteriormente, no que se refere ao cumprimento do disposto na letra "g" do artigo 251 do RIR, quanto os demais argumentos são infundados por falta de elementos comprobatórios, que possam invalidar o feito.

A simples existência de contrato de mútuo (somente existente e apresentado na fase reclamatória) não prova o cumprimento das exigências da letra "g" do artigo 251 do Decreto 58.400 de 10/05/66, a empresa teria que provar a cobrança de juros, deságio, indexação ou correção monetária, no mínimo igual a mais onerosa paga por ela.

Pelas cópias xerox das contas-correntes apenas ao presente verifica-se que apenas foram debitados nas mesmos juros de base de 12%, não constando outro ônus como a de correção monetária.

4.12 - QUANTO AOS SUPRIMENTOS DE CAIXA

A tributação das parcelas constantes do item 149 (fls. 139) é oriunda exame dos livros e documentos contábeis e dos esclarecimentos apresentados pelo reclamante, já mencionado no item anterior. (fls. 37 a 121).

A reclamante na defesa de fls. 26 a 31, alega preliminarmente, que os esclarecimentos apresentados por si só justificam e comprovam as origens dos numerários supridos, adiante menciona números de diversos Acórdãos com as respectivas datas, na tentativa de tornar sem efeito o procedimento fiscal.

Os argumentos alinhados pela reclamante em sua extensa petição e documentos, em parte limitaram-se a reproduzir as justificativas apresentadas nos esclarecimentos (fls. 122 a 128) já devidamente desenvolvidos.

O ônus da prova pertence à empresa ou contribuinte e não ao fisco, se a firma não apresenta prova bastante da natureza da operação que está em relação econômica com o ato praticado, justificando a origem inequívoca do numerário suprido, enseja ao fisco o direito de fazer incidir a carga tributária sobre o suprimento não suficientemente esclarecido sua origem por meio de documento hábil e idôneo, que ofereça dados coincidentes.

Meras alegações de que a origem do numerário provém desta ou daquela transação ou origem, sem base em documento, são carentes de fundamento legal."

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1020/005.290/73
Acórdão nº 101-72.765

emitido o seguinte parecer, que serviu de fundamento à decisão de primeiro grau:

1) Ementa:

- "Inocorre impedimento legal a lançamento de pessoa física derivado de ação fiscal intentada contra pessoa jurídica e ainda não julgada.
 - Empréstimos em c/corrente a diretores ou acionistas devem provar-se c/meios idôneos.
 - Inidônea essa prova, inabastáveis os pretensos juros.
 - Suprimento de caixa P.N. CST 242/71. Remanso sa jurisprudência administrativa.
 - Previsão legal à multa sobre diferença de imposto resultante de empréstimos em c/c não comprovados."
-

2) PARECER

2.1-Prematuridade do lançamento

Nos termos do art. 173, da L.5.172, de 25.10.72, "o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

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

II- da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado".

O inciso I mantém raízes com o disposto no inciso IV do art. 149 do mesmo diploma:

"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

IV - Quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária, como sendo de declaração obrigatória".

Na hipótese dos autos, com base nos elementos trazidos à tona na ação empreendida na empresa, o fiscal procedeu ao lançamento relativo à pessoa física do autuado.

Deveria aguardar o julgamento do processo pertinente à pessoa jurídica?

Parece-nos que não. Primeiramente, por não haver, em toda a legislação do imposto de renda

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1020/005.290/73
Acórdão nº 101-72.765

impedimento ao modo como procedeu.

In secundo loco, agisse em conformidade ao que crê acertado o douto autor da peça impugnante, poder-se-ia, eventualmente, correr o risco de decadência, prevista no inciso I do art. 173.

De louvar-se o zelo com que se houve o autuante. Prestou obediência plena também ao art. 361 do RIR, não lhe cumprindo agir de forma diferente.

Cumprе ressaltar que, a qualquer contribuinte, é assegurado direito amplo de impugnar lançamento. A faculdade está prevista no art. 462 do RIR, que se conforma com os arts. 14 e 15 do D. 70.235, de 1972, encontrando reforço no conteúdo expresso do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional, tectitura a destituir de base o fundamento engendrado na impugnação, no sentido de o contribuinte ser injustamente levado a recolher tributos, como se o fisco estivesse pretendendo executar (sic) decisão não proferida.

Por todas as formas, lamentável o baralhamento que faz a impugnação, quando supõe furtar-se ao contribuinte direito ao contraditório, consagrado em diploma legal de nosso manuseio diário, o D. 70.235.

Os processos são distintos. Apenas, enquanto não apreciado o geratriz, suspendem-se os efeitos da infração cometida pela pessoa jurídica e que repercutam na pessoa física.

2.2-Suprimento de caixa

Ao suprimento efetuado em 22.03.71, no valor de Cr\$ 10.500,00, inquinado do vício de presunção, o autuado não ofereceu suporte hábil ou consentâneo com a disciplina consagrada no P.N. CST 242/71.

Que provas apresenta? As inseridas a fls. 65 e 67/68 do Processo (Ação Fiscal) nº 5263/73, onde se lê, no "doc. nº 7", que o suprimento em causa, realizado em 22.03.71, é "proveniente de retiradas anteriores conforme cópia de contas correntes folhas -3 e 4". Nada mais!

Tal declaração não mostra a mínima afinidade com a exigência contida no parecer supra:

"A comprovação da veracidade do suprimento se faz, provado, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores com as importâncias supridas, a proveniência do numerário respectivo, e não com a simples alegação de que o supridor dispunha da referida importância".

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1020/005.290/73
Acórdão nº 101-72.765

Aquela declaração da empresa ("Doc. nº 7"), por si só, nada prova, obrigando-nos a concluir não ter havido presunção alguma de parte do autuante, obediente ao parecer retro, cuja ementa responde ao argumento da "indiscutível capacidade financeira do supridor":

"A simples prova da capacidade financeira do supridor não basta para comprovação dos suprimentos efetuados à pessoa jurídica. É necessário, para tal, a apresentação de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores com as importâncias supridas".

Essa regra normativa é a mesma firmada em vários acórdãos do 1º Conselho de Contribuintes, de que citamos, a título ilustrativo, os de ns. 61.487, 61.577, 62.300, 62.400, 63.635 e 63.914, todos enfocando, objetivamente, o fulcro da autuação, e não o tema da presunção, inobservável no processo de onde emergiu o lançamento impugnado.

As cópias de fl. 65, 67 e 68 do processo-geratriz se seguem a este parecer.

2.3- Percepção de dividendos sob forma disfarçada.

2.3.1- Em "Pedido de Esclarecimentos", datado de 28.11.73, cuja cópia se encontra a f. 22 deste processo, o fiscal solicitou à Companhia Industrial Madeireira - Indústria, Comércio e Reflorestamento, entre outros:

"3º) Apresentar demonstrativo e comprovar documentadamente sobre os juros recebidos ou debitados aos sócios e aos diretores no período de 01/07/67 a 30/06/72, indicando:

- a) existência de contrato devidamente legalizado;
- b) natureza da operação que originou os juros;
- c) taxa aplicada sobre o principal para a puração".

Tal peça foi recebida e subscrita por diretora da empresa, que nenhuma ressalva fez àquela data - 28.11.73.

Vinte e um (21) dias após, o fiscal lavra "Termo de Verificação", cujo conteúdo precípua consigna:

"Solicitada a apresentação dos referidos contratos, o Dr. Amory Ribeiro Pires, As-

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1020/005.290/73
Acórdão nº 101-72.765

...essor Jurídico da empresa que abaixo assina, informou não possuir contrato mútuo com os Diretores e/ou Acionistas, e que os juros debitados em contas-correntes dos mesmos são relativos aos saldos devedores existentes nas mesmas, cujos contratos estão caracterizados nas ditas contas-correntes".

Analisemos, dissecando-o, o excerto:

I - Constitui-se resposta oferecida vinte e um (21) dias após, ou seja, depois de longo espaço, suficientemente amplo à perfeita compreensão dos esclarecimentos solicitados em 28.11.73;

II- A negativa à existência de contrato de mútuo partiu do assessor-jurídico da empresa. Aqui, efetivamente, é de ter-se como válido haver, o advogado, assessorando juridicamente ao Sr. Arno Armando Viero, presenciado a lavratura da peça de fl. 23, porquanto esse diretor nenhuma ressalva apresentou às expressões como redigido o termo em causa, sendo, por isso, plenamente crível, e não mera presunção, que o assessor-jurídico estivesse presente à lavratura, embora não o tenha assinado. Mas sua assinatura não teria consequência maior, porquanto ali se após a de pessoa habilitada, o diretor Arno Armando Viero;

III- A época da lavratura, ou seja, a 19.12.73, inexistia contrato formalizado de c/corrente, porém simples conta-corrente, peças eminentemente distintas, inequívocas, inconfundíveis entre si. Saliente-se que a afirmativa de inexistir contrato de conta-corrente partiu de um bacharel. Difícil acreditar ignorasse S. Sa. a nítida distinção entre ambos, "diferença profunda", no dizer de J.X. Carvalho de Mendonça, para quem o contrato de conta-corrente é

"autônomo, com elementos peculiares, escopo definido e efeito especificados",

pouco importando

"que as várias partidas da conta corrente sejam escrituradas nos livros comerciais. Isto prova somente a materialidade da conta, o seu registro, e não a existência do contrato de conta-corrente, suscetível de prova por qualquer meio, de acordo com as normas legais" (Tratado de Direito Comercial Brasileiro, Livr. Freitas Bastos S.A., 6a. ed., vol. VI, Livro IV, verbetes 985, 987 e 996, respectivamente);

IV - A simples conta-corrente, no entendimen-

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1020/005.290/73
Acórdão nº 101-72.765

to da empresa, expresso por seu assessor-jurídico e corroborado pela assinatura de um diretor, caracterizava, por si só, o contrato, deixando claro que os lançamentos efetuados eram o bastante para demonstrar a vinculação entre a empresa e o correntista, daí advindo todas as consequências dessa relação.

Não estamos presumido, tão-só extraindo conclusões ditadas pelo entendimento inequívoco que emerge do texto transcrito, em que se verificou tríplice intervenção: de um lado, apenas o autuante; de outro, o diretor da empresa e seu assessor-jurídico.

Fique consignado que, sobre o prazo fixado no "Pedido de Esclarecimentos", datado de 28.11.73, a empresa solicitou prorrogação por mais 30 dias, lhe tendo sido deferidos 16, perfazendo o total de 20 (f. 39/39v.) do processo-mater.

2.3.2 - À clareza meridiana de tudo quanto se dispõe no "Pedido de Esclarecimentos" e no "Termo de Verificação" (cujas cópias se encontram a ff. 22 e 23 do presente processo), que diz a empresa? Transcrevemos passagens pertinentes, extraídas do processo-geratriz:

"Cabe ressaltar que diante do tumulto criado pela fiscalização ao exigir um sem número de documentos e esclarecimentos, para a profunda e extensa verificação feita nas operações realizadas pela empresa, lamentável equívoco de interpretação ocorreu no que tange às operações de empréstimos realizadas pela empresa aos seus acionistas ou diretores" (f.165).

"Com efeito, ao ser a empresa indagada quanto a existência de "contrato mútuo" foi esclarecido que os empréstimos estavam evidenciados na ditas contas-correntes, como consequência de contratos prévios".

Lamentável que - cabe-nos afirmar - tendo a empresa no mínimo 3 (três) advogados - como se lê a f. 129 do processo geratriz, a este anexada por cópia - todos devidamente inscritos na O.A.B., sob os ns. 4028, 711 e 5153, extremamente lamentável, voltamos a enfatizar, não houvesse ao menos um desses juristas se dado conta do alcance, da extensão, da natureza, do vero conteúdo, do objetivo daquela indagação contida no "Pedido de Esclarecimentos", onde se faz alusão à existência, ou não, de contrato devidamente legalizado. Nenhum qualificado se juntou à natureza de contratos que, eventualmente, a empresa pudesse manter com seus correntistas diretores ou acionistas. Ipsso facto, se contratos de conta-corrente houvesse, segundo o correto entendimento que se deve emprestar a essa expressão, con



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 1020/005.290/73
Acórdão nº 101-72.765

soante o magistério de J.X. Carvalho de Mendonça, caberia à empresa, seja por seu diretor, seja por seu assessor-jurídico, tê-los apresentado antes de expirar-se o prazo que lhe fora concedido, mediante prorrogação, bem como não deveria ter incorrido naquela confissão inequívoca, cujo termo o fiscal lavrou.

Franciscana pobreza de percepção, inadmissível a advogados. Valeria, para o caso lamentado pela empresa, reproduzir provérbio popular e por demais conhecido...

Mas, na cauda, o veneno!

"... como consequência de contratos prévios".

Tal assertiva - "... como consequência de contratos prévios" - só foi lembrada pela empresa além de um mês, quando interpôs a impugnação.

O douto assessor-jurídico e o diretor, que assinaram, à f. 40 do processo-geratriz, ali não consignaram a ressalva, posteriormente trazida de forma manhosa, envolvente, sub-reptícia, a preparar espíritos à surpresa que a empresa procurou oferecer, logo a seguir.

Como se estivéssemos em autêntico show circense, fazendo tábula rasa da confissão de f. 40, a empresa, como se vivéssemos, ainda, no século do pobrezinho de Assis, candidamente afirma "que esses contratos existiam, existem e estão revestidos das formalidades exigidas pela Lei nº 4506/64..."

Notável explosão de memória, a lembrar o célebre estalo que sentiu o Padre Vieira, nos albores de sua juventude, e a passar áspera lixa na amnésia anterior, de que vítimas fugazes três advogados, a lêm de um terceiro diretor.

2.3.3 - Ao recebermos, para exame, o Processo (Ação Fiscal) nº 5263/73, vimo-nos ante preliminar inarredável. A impugnação estava perempta. Inobstante, a empresa procurou valer-se de artifício malicioso, engendrando data totalmente falsa, na tentativa de burlar as consequências peremptórias derivadas do prazo que se escoara.

Agora, novo artifício, mais grave, a afrontar a ética e a confiança, que devem presidir ao relacionamento entre fisco e contribuinte.

O "corpo jurídico" da empresa ignorava, no dia 19.12.73, como inconcussamente confessado por um seu assessor-jurídico e por um diretor, a existência dos pretensos contratos, fosse de conta-corrente, fosse de mútuo.

À vista da lavratura do auto, percebida a consequência dessa ignorância, em notável passe de mágica, surgem os contratos! Fiat lux! Mundum vult

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1020/005.290/73
Acórdão nº 101-72.765

decipi, ergo decipiatur!

Tais contratos se exibem a ff. 18 e 19, ostentando o primeiro a data de 30.11.67, enquanto o segundo, 30.11.70. Em ambos, semelhança extraordinária: apesar de distanciados 3 anos, os tipos em que datilografados parecem ser, rigorosissimamente, os mesmos. Mera coincidência!!!? Deveras, a empresa é conservadora, não apenas no material de escritório como, forçoso é reconhecê-lo, também nos métodos que emprega...

Mas, estamos diante de retratação de confissão.

Vejamos o que, ao propósito, ensina Moacir Amaral Santos, respeitável patrimônio jurídico deste País, catedrático da vetusta Faculdade de Direito, do Largo de São Francisco, em São Paulo, ex- Ministro do Supremo Tribunal Federal:

"Em toda confissão há uma declaração voluntária, destinada a produzir, ou em condições de produzir, os efeitos que lhe são próprios. Produzida a declaração, seguem-se os efeitos, isto é, provados se tornam os fatos confessados. Prova voluntariamente feita em favor do adversário, de primeira intuição é que não possa ser destruída pelo próprio confitente.

Daí ser assente, em princípio, que a confissão é irretratável" (Prova Judiciária no Cível e Comercial, Max Limonad, vol. II, 4a. ed., verbete 166).

Mais adiante:

"Assim como para os atos jurídicos, se o agente não se acha na posse de sua razão, por alienação mental, ou por deficiência de idade, "o ato não pode subsistir juridicamente", também, nos mesmos casos, a confissão deixará de existir".

Creemos que, na hipótese vertente, nenhuma dessas nulidades poderá ser argüida.

"Por outro lado, conquanto possa existir, a vontade poderá ser viciada por erro, dolo ou coação, transmitindo-se esse vício à confissão, da qual a vontade é essência ou elemento indispensável" (mesma obra, verbete 167).

O abalizado jurista pátrio explica, no mesmo verbete:

"No segundo caso, a confissão produziu seus efeitos enquanto não se demonstra o vício que a inquinou, isto é, que foi produzido sob a influência de causas que viciaram a vontade do confitente, induzindo-o à afirmação que não faria se se não achasse sob essa influência. A vontade gerada no erro, por dolo ou violência, não é



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1020/005.290/73
Acórdão nº 101-72.765

capaz de produzir obrigações jurídicas, quais as que produz a confissão".

No verbete 169, aduz:

"Erro, na definição de Fubini, adotada por Clóvis Beviláqua - é o estado da mente, que, por efeito do conhecimento do verdadeiro estado das coisas, impede uma real manifestação da vontade. Consiste - consoante claríssima conceituação de Cunha Gonçalves - no "juízo incorreto acerca de uma coisa, de um fato ou de uma pessoa, derivado da ignorância ou do imperfeito conhecimento da realidade das circunstâncias concretas ou dos princípios jurídicos aplicáveis".

No caso sub exame, inadmissível falar em erro ou ignorância, em homenagem mesmo à capacidade do estado-maior jurídico da empresa, onde, como vimos (f. 129 do processo-geratriz), pontificam três (3) bacharéis em Direito.

Repugna-nos, em homenagem ao mais comezinho respeito à ética, ao bom-senso, à confiança que deve prevalecer no relacionamento entre partes, deslocar o problema para o terreno malicioso, escorregadio, pegajoso e alvar das provas forjadas, de que se mostrou exuberante a empresa.

Ficamos, por isso, na companhia do magistério do Ministro Amaral Santos, para inaceitar a prova ad hoc, e de que se procura valer o autuado, neste processo.

2.4 - Juros decorrentes de empréstimos

O tema deflui de glosa de abatimentos relativos a juros debitados em c/corrente e oriundos de saldos devedores, caracterizados como distribuição disfarçada de lucros, no auto lavrado contra Companhia Industrial Madeireira - Ind., Com. e Refl.

No subitem precedente, vimos que os contratos oferecidos são inidôneos, forjados para ilidir os efeitos da capitulação legal apontada.

Tratando-se, os juros, de acessórios do principal, as razões que nos levaram a rejeitar a validade dos pseudos e fantásticos contratos são as mesmas para, neste particular, considerar como destituídos de fundamento hábil a arguição do autuado.

2.5. - Multas sobre a parcela correspondente à distribuição de lucros.

2.5.1 - A imposição da multa de 50%, constante do auto, assentou no art. 21, alínea b, do DL.401, de 30.12.68.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1020/005.290/73
Acórdão nº 101-72.765

"Art.21. Nos casos de lançamento ex officio do imposto de renda, serão aplicadas as seguintes multas:

.....
b) de 50% (cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto devido, nos casos de falta de declaração e nos de declaração inexacta, excetuada a hipótese da alínea seguinte".

Correta a aplicação. Todavia, que argui o autuado? Teoria sui generis: a L. 4.506/64, ao prever, no art. 72, a forma de distribuição disfarçada de lucros ou dividendos, não cominou qualquer sanção à desobediência do preceito legal.

Premissa venia, parece-nos não lhe assistir o mais leve grau de acerto. Tivesse presente sábia lição de Carlos Maximiliano, e não teria "tomado a nuvem por juno".

É elementar em Direito que, quando não houver, em um dispositivo legal (ou costumeiro, ou consuetudinário, ou jurisprudencial, ou doutrinário, ou ético etc.) conteúdo perinormático, isto é, possibilidade de sanção, não há norma jurídica. Essas unidades, que apresentam sempre uma proclividade normativa, não sendo normas jurídicas.

Exemplo típico nos oferece o art. 121 do vigente Código Penal, norma jurídica, pois em sua parte implícita dispõe de conteúdo endonormico, e em sua parte explícita dispõe de conteúdo perinormico, i.e., na primeira define o dever jurídico, enquanto na segunda define a ilicitude e a correspondente sanção. Através da parte que define a sanção, estabelece-se a exigibilidade dessa norma, mediante postulação ao poder constituído.

Não obstante, como o ordenamento jurídico é, por definição, sistêmico, estrutural e dialético, cada artigo de lei não é, por ele próprio, sozinho, a norma jurídica. Para que se desentranhe, daí, a verdadeira norma jurídica, é necessário (no sentido filosófico, condito sine qua non) relacionar o dispositivo com outros dispositivos contidos no mesmo código, ou regulamento, ou fora dele, mas integrantes do mesmo ordenado jurídico.

Assim, o que se contém no art. 72, da L. 4.506, está relacionado com todos os dispositivos que lhe possam completar o sentido de verdadeira norma jurídica, ou seja, possuidor de possibilidade de sanção.

Em outras palavras, os princípios normativos legislados, ou não legislados, se dão enlaçados entre si, e essas relações são de natureza transformacional, ou estrutural ou dialética, vale dizer, um transforma o outro, de tal modo que, do enlace, resulta a verdadeira norma jurídica.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1020/005.290/73-
Acórdão nº 101-72.765

Por isso, a correta compreensão do art. 72 há de ser apreendida correlacionando-se-lhe vários dispositivos, entre os quais, a título meramente exemplificativo:

- o art. 90 da mesma L. 4.506, ao dispor ficarem revogadas as disposições contrárias às contidas nesse diploma legal;

- o art. 145, do Regulamento aprovado pelo D.40.702, de 31.12.56, em sua alínea d, onde diz que as multas de lançamento ex officio serão de 50% sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, se o contribuinte deixar de declarar (como ocorreu na hipótese em análise) todos os seus rendimentos, dispositivos transcrito do DL. 58.44;

- o art. 31, c, da L. 3.470, de 28.11.58, que enfocou sob prisma algo diverso o conteúdo antecedente, para declarar que nos casos de lançamento ex officio será aplicada a multa de 50% sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, nos casos de falta de declaração e nos de declaração inexata.

O conteúdo do art. 72 ficou absorvido no D. 55.866, de 25.3.65, incorporando-se ao art. 192, em obediência ao art. 89, da Lei nº 4.506, transpondo-se, íntegro, também ao atual Regulamento do Imposto sobre a Renda.

Por aí, o bom entendedor colherá farta nesse para estranhar o desarrazoado da impugnação, eis que a permissibilidade de aplicação da multa era anterior e veio se consolidando, com algumas modificações, é verdade, nos regulamentos que se sucederam.

2.5.2 - Dilucidemos, sob outro prisma, mais elementar, embora complementar, o que acima se disse.

O art. 72, reproduzido, ipsis litteris, no art.251, do atual RIR, é norma dispositiva, i. e., simplesmente enuncia ou fixa a regra jurídica, sem exteriorizar um conteúdo coativo.

Embora norma dispositiva, quando não lhe prestada obediência, passa a atuar como causa-eficiente, vale dizer, repercute, produzindo efeitos negativos na apuração do lucro empresarial e na apuração da renda bruta de pessoas físicas, dessarte acionando outros dispositivos, esses de conteúdo repressor, a exemplo das alíneas b e c do art. 21 do DL. 401/68. Por isso mesmo, sendo norma dispositiva, mas encerrando potencialidade de causa-eficiente, não cabia à lei incluir no art. 72 sentido coativo expresso. Esse está insito no enlaçamento sistêmico em que se enquadra o art. 72, podendo provocar efeitos geradores da consequência final, a multa.

Por não se constituir num solus peregrino em todo

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1020/005.290/73
Acórdão nº 101-72.765

o ordenamento jurídico a que pertence, para entender seu conteúdo coativo mister se faz ligeiro esforço de hermenêutica, a saber, descobrir e fixar os princípios que devem reger a interpretação.

Reconhecemos excepcional o esforço em engendrar a teoria, apesar de exdrúxula, por extravagante.

Não desejamos, porém, concluir sem aditar a lembrança de conhecida comédia de Shakespeare, que se tornou proverbial - Much ado about nothing.

2.6 - Por todo o exposto, opinamos no sentido de se confirmar, in totum, o lançamento contido no auto de f. 3".

6. A autoridade a quo, acolhendo os argumentos, acima a presentados, manteve a exigência fiscal.

7. Com guarda do prazo legal, o autuado recorreu para este Conselho com as razões de fls., todavia, esta Câmara, acolhendo o voto da Relatora anulou o feito a partir da decisão da autoridade singular, determinando o retorno dos autos à repartição de origem para que fosse proferida nova decisão subsequente ao exame, naquela instância, do processo da pessoa jurídica, sob o seguinte fundamento:

"O retorno do processo da pessoa jurídica para apreciação da matéria litigiosa pela autoridade de primeira Instância, demanda a volta do decorrente para que se coloque regularmente após aquele, para julgamento, como reflexo.

Caso contrário, poderá observar-se não somente o prejulgamento de parte da matéria contestada pela pessoa jurídica, como, no caso dos autos, cerceamento da defesa do contribuinte no processo de decorrência por desconhecimento dos fundamentos da decisão da mesma autoridade, com relação ao processo originário".

8. Em face de nova decisão, prolatada pela autoridade julgadora singular, mantendo a exigência fiscal, ao declarar correta a inclusão dos rendimentos na cédula "F", em razão de o procedimento estar em consonância com o disposto nos artigos 51 e 52 do RIR/66 (art. 34 e alínea "j" do RIR/75) e quanto a exclusão dos juros de dívidas pessoais, amoldar-se a ação fiscal ao estabeleci-



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1020/005.290/73
Acórdão nº 101-72.765

do no art. 84 do RIR/66 (art. 72 do RIR/75 e art. 72 do RIR/80, com guarda do prazo legal, o autuado recorreu para este Conselho com as razões de fls. , lidas na íntegra em sessão, e do qual se extrai que o recorrente após argüir a preliminar de "Prescrição Intercorrente", pois segundo o apelante:

"A controvérsia terá que ser necessariamente solucio nada definitivamente, na área administrativa, dentro do prazo de cinco anos contados a partir da notificação sob pena de ocorrer a prescrição".

reitera as alegações da impugnação, ou seja, que os empréstimos obedeceram a todas as formalidades legais:

"eis que os referidos instrumentos: a) revestem forma escrita; b) estabelecem as condições de juros, desâgios, indexações ou correção monetária semelhantes às dos empréstimos mais onerosos tomados pela pessoa jurídica; c) prevêm o resgate no prazo máximo de 3 anos".

e, embora a manutenção da glosa do abatimento tenha decorrido de ser acessório do principal (distribuição disfarçada de lucros), a decisão merece ser reformada, dado que após a edição da Lei nº.... 4.506, de 30.11.64, a exigência é descabida, em face da revogação do art. 9º da Lei nº 4.154 e; finalmente, inexistir previsão legal para a aplicação de multa quando se trata de distribuição disfarçada de lucros.

9. Em sessão de 13/02/80, esta Câmara, ao apreciar o litígio de que este decorre, por unanimidade de votos, manteve a distribuição disfarçada de lucros, sob a modalidade de empréstimo, bem como a omissão de receita, exteriorizada através dos "suprimentos de caixa", conforme faz certo o Acórdão nº 101-71.550 acestado aos autos (fls.).

E o relatório.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 1020/005.290/73
Acórdão nº 101-72.765

V O T O

Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, Relator:

Quanto à preliminar argüida, ela não merece acolhida, em razão dos fundamentos constantes de reiteradas decisões, quer desta Câmara, quer da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdãos -CSRF/01-0.037, 0.038, 0.045 e 0.046.

De igual modo, entendo cabível e bem aplicada a multa de lançamento ex officio, no percentual mínimo de 50%; não só pelos fundamentos constantes do PARECER transcrito no Relatório, como também pela reiterada jurisprudência das Câmaras deste Conselho e do próprio Poder Judiciário (T.F.R.).

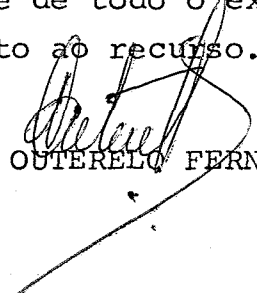
No que concerne ao reflexo da distribuição disfarçada de lucros e da omissão de receita, acatando a jurisprudência de todas as Câmaras deste Conselho, cristalizada na ementa do julgado consubstanciado no Acórdão nº 101-72.041, de 22.01.81, onde se consignou:

"O decidido no processo da pessoa jurídica quanto à matéria que, por sua natureza ou decorrência da lei, acarreta 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".

mantenho a exigência fiscal.

Em decorrência da manutenção da distribuição disfarçada de lucros e, face aos expressos termos do que se contém nos artigos 84 do RIR/66, 72 do RIR/75 e 72 do RIR/80, também não prospera a pretensão do apelante.

Em face de todo o exposto, rejeito a preliminar e, no mérito, nego provimento ao recurso.


AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR