



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS

Sessão de 12 de abril de 1983...

ACORDÃO Nº 101-74.221

Recurso nº - 39.393 - IRPF - EXS: DE 1978 a 1981

Recorrente - SALVATORE DRAGO

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SANTO ANDRÉ - (SP).

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 descabidas as teses que sustentam a necessidade do trânsito em julgado da decisão prolatada nos autos do processo habitualmente denominado principal.

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

LUCRO ARBITRADO - BASE DE CÁLCULO - Nos casos de arbitramento o montante a ser incluído na Cédula "F" será a diferença entre o lucro apurado por arbitramento e a parcela devida em decorrência da incidência do imposto que recair sobre os lucros da pessoa jurídica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SALVATORE DRAGO.:

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 a) excluir da base de cálculo as seguintes importâncias: CR\$.23.666,26; CR\$.971.389,25; CR\$ 2.024.959,20 e CR\$ 791.265,89, respectivamente, nos exercícios de 1978 a 1981; b) excluir a multa de 150% que recaiu so-

V.V.

bre o tributo calculado sobre aquelas parcelas. Deixou de votar o
Conselheiro Braz Januário Pinto por não haver assistido ao Relató-
rio.

Sala das Sessões (DF) em 12 de abril de 1983.

AMADOR GUTERRELO FERNÁNDEZ

- PRESIDENTE E
RELATOR

VISTO EM

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 12 MAI 1983

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, FERNANDO CÍCERO-VELLOSO e RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0805/050.280/82-98

RECURSO N.º: 39.393

ACÓRDÃO N.º: 101-74.221

RECORRENTE: SALVATORE DRAGO.

R E L A T Ó R I O

Os autos dão-nos conta de que, em razão do apurado na fiscalização levada a efeito na firma DRAGO EMPREENDIMENTOS TURÍSTICOS E PARTICIPAÇÕES LTDA., de que o recorrente ora sócio, foram submetidos à tributação: 1) conforme Demonstrativo de Apuração de Imposto de Renda - Pessoa Física, nº 1 (fls.): 1.1) as parcelas correspondentes ao lucro encontrado por arbitramento com base na receita declarada pela pessoa jurídica, nos anos-base de 1977 e 1980, exercícios de 1978 e 1981, levando-se em conta sua participação no capital social; 1.2) as retiradas pró-labore declarado como pago ao sócio recorrente pela pessoa jurídica fiscalizada, nos anos-base de 1977 a 1980; 2) levando-se em conta sua participação no capital social, conforme Demonstrativo de Apuração de Imposto de Renda - Pessoa Física, nº 2 (fls.): 2.1) as parcelas referentes ao lucro encontrado por arbitramento com base na receita omitida pela pessoa jurídica, nos anos-base de 1977 e 1980; 2.2) as parcelas referentes à omissão de receita acrescentadas ao lucro real da pessoa jurídica, nos anos-base de 1978 e 1979, exercícios de 1979 e 1980.

O tributo devido em decorrência dos fatos apontados nos subitens 1.1 e 1.2 foi acrescida da multa de 50% e ao apurado em decorrência das omissões mencionadas nos subitens 2.1 e 2.2 foi exigido com a multa de 150%, conforme se observa na peça básica de fls. / , na qual também são indicados os dispositi-

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO nº 0805/050.280/82-98
Acórdão nº 101-74.221

vos infringidos.

Com guarda do prazo legal, o autuado impugnou a exigência fiscal com as alegações de fls. / , silenciando, porém, quanto às parcelas correspondentes às retiradas pró-labore, tendo a autoridade julgadora singular mantido integralmente a exigência, conforme decisório de fls. , cujos fundamentos transcrevo, in verbis:

"Analisando-se as peças do processo, chega-se à conclusão de que é improcedente a impugnação apresentada, como abaixo se demonstra:

- REFLEXO DE PESSOA JURÍDICA: acompanha-se a decisão do processo contra a pessoa jurídica, do qual é decorrente, mesmo porque se consideram distribuídas aos sócios as importâncias apuradas como receitas omitidas. Assim, é de se manter o lançamento, por ter sido julgado PROCEDENTE o Auto de Infração lavrado contra a supramencionada empresa, conforme documento de fls. 29/32.

E ainda,

CONSIDERANDO que a sonegação configurada no processo é praticada com a conivência e/ou participação dos sócios, de sorte que o dolo também se reflète na distribuição dos lucros, agravando a infração das pessoas físicas;

CONSIDERANDO que é de se indeferir o pedido de diligência formulado pelo impugnante, eis que os lucros distribuídos, porque podem ser simples gastos, nem sempre correspondem a variações patrimoniais;

CONSIDERANDO tudo o mais que do processo consta,

DECIDO tomar conhecimento da impugnação, por tempestiva, para, no mérito, INDEFERIR-LA, determinando seja mantido o lançamento em questão, sendo facultado ao impugnante recorrer ao 1º Conselho de Contribuintes, dentro do prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da ciência desta decisão."

Cientificado dessa decisão e com ela não se conformando, tempestivamente, o contribuinte interpôs o apelo de fls. / , onde se lê:

"PRELIMINARMENTE, não tem condições de viabilidade o próprio auto de infração, como a seguir se demonstrará.

O lançamento de que trata este processo é reflexivo

Acórdão nº 101-74.221

vo de outro efetuado contra a firma DRAGO EMPREEN-
DIMENTOS TURÍSTICOS E PARTICIPAÇÕES LTDA., da qual
é sócio o Recorrente.

É insubsistente o auto mencionado, pois ainda es-
tá pendendo de decisão o lançamento contra aquela
pessoa jurídica.

É evidente que, enquanto não se tornar definitivo o
lançamento de que o presente decorre, não poderá ser
este efetuado.

.....
No MÉRITO, da mesma forma, jamais poderá prosperar
o auto de infração em destaque, em face da referi-
da reflexibilidade existentes entre os lançamen-
tos efetuados contra o Recorrente e a supra cita-
da sociedade, da qual é o R. quotista, e pelas ra-
zões expendidas pela DRAGO EMPREENDIMENTOS TURÍSTI-
COS E PARTICIPAÇÕES LTDA., em recurso interposto a
esse Egrégio Conselho, também, tempestivamente, é,
que por certo, levará seus ilustres julgadores a de-
terminarem o cancelamento do dito lançamento."

Apreciando o Recurso nº 86.232, apresentado nos au-
tos do processo instaurado contra a firma DRAGO EMPREENDIMENTOS TU-
RÍSTICOS E PARTICIPAÇÕES LTDA., de que a presente exigência é de-
corrência, esta Câmara, em sessão de 08/02/82, por decisão unânime,
deu-lhe provimento parcial para: a) reduzir o valor tributável refe-
rente ao lucro arbitrado, calculado com base na receita omitida nos
anos-base de 1977 e 1980, em que a pessoa jurídica não dispunha de
escrita regular (fato apontado no subitem 2.1 do primeiro parágrafo
deste Relatório) em Cr\$ 2.513,80, no ano-base de 1977, e, em Cr\$
517.580,25, no ano-base de 1980; b) excluir do valor tributável co-
mo lucro omitido, nos anos-base de 1978 e 1979, quando a pessoa ju-
rídica tinha contabilidade e não foi desclassificada (fato arrola-
do no subitem 2.2 do primeiro parágrafo deste Relatório) em Cr\$.
1.785.642,00 e Cr\$ 3.722.351,50, respectivamente, conforme faz
certo o Acórdão nº 101-74.067, acostado a estes autos.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, Relator:

A pretensão do recorrente de obter a declaração de insubsistência da ação fiscal, em razão de a formalização do crédito 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 crédito 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 "praticadas 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 da 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 disponibilização de 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 cau-

sa 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 à 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 incidente na pessoa jurídica e compensada ainda a importância que legalmente tenha servido para o aumento de capital, 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).

Portanto, o suporte fático também continua sendo a distribuição dos lucros arbitrados.

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 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 acarreta qualquer cerceamento do direito de defesa; por outro, o aguardo do trânsito em julgado da decisão administrativa ou judicial, poderia acarretar sérios prejuízos ao interesse coletivo, seja 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 trânsito 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, so



mente após apreciado este é que poderão ser decididas as chamadas exigências reflexas.

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 administrativa como no âmbito do judiciário, existindo torrencial jurisprudência que confirma nossa assertiva.

Através do Acórdão nº 103-02.228, de 16/05/78, a Colenda Terceira Câmara assentou que:

"Lançamento decorrente: não só racional mas também plenamente legal a tributação sobre os sócios-dirigentes de lucros correspondentes a receitas omitidas na pessoa jurídica de que participam, bem como dos excessos entre os lucros arbitrados e os lucros declarados pela pessoa jurídica e, ainda, dos lucros que a lei considera como disfarçadamente distribuídos e de que são beneficiários."

Em 15/10/80, pelo Acórdão nº 103-03.145, voltou a decidir aquele Colegiado:

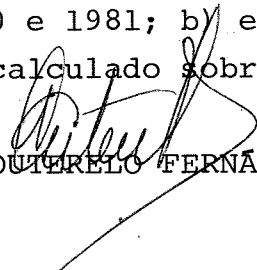
"DECORRÊNCIA: a omissão de receitas na pessoa jurídica, caracterizada por atos simulados com o intuito de subtrair à tributação receitas pró-

prias 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."

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 101-74.067, 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 nº 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."

Assim considerando-se os termos do pedido; a adequação da presente exigência ao que foi decidido nos autos do procedimento movido contra a firma DRAGO EMPREENDIMENTOS TURÍSTICOS E PARTICIPAÇÕES LTDA. (Acórdão nº 101-74.067); o reajuste da base de cálculo nos exercícios em que houve arbitramento do lucro e a participação do recorrente no capital, rejeito a preliminar e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para: a) excluir da base de cálculo as seguintes importâncias, conforme Quadro Demonstrativo anexo; ou seja: Cr\$ 23.666,26; Cr\$ 971.389,25; Cr\$ 2.024.959,20 e Cr\$ 791.265,89, respectivamente, nos exercícios de 1978, 1979, 1980 e 1981; b) excluir a multa de 150% que recaiu sobre o tributo calculado sobre aquelas parcelas.

 AMADOR OUTEREIRO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR

QUADRO DEMONSTRATIVO DE VALORES A SEREM EXCLUÍDOS

RECURSO NÚMERO	A N O B A S E			
	1977	1978	1979	1980
39.391	389,64 (1)	276.774,51	576.964,49	80.224,94
	<u>6.352,74 (2)</u>	<u>- 0 -</u>	<u>- 0 -</u>	<u>145.227,66</u>
	6.742,38 (3)	276.774,51	576.964,49	225.452,60
39.392	196,08	139.280,08	290.343,42	40.371,26
	<u>3.196,86</u>	<u>- 0 -</u>	<u>- 0 -</u>	<u>71.270,78</u>
	3.392,94	139.280,08	290.343,42	111.642,04
39.393	1.367,50	971.389,25	2.024.959,20	281.563,65
	<u>22.298,76</u>	<u>- 0 -</u>	<u>- 0 -</u>	<u>509.702,24</u>
	23.666,26	971.389,25	2.024.959,20	791.265,89
39.394	389,64	276.774,50	576.964,49	80.224,94
	<u>6.352,74</u>	<u>- 0 -</u>	<u>- 0 -</u>	<u>145.227,66</u>
	6.742,38	276.774,50	576.964,49	225.452,60
39.395	170,94	121.423,66	253.119,90	35.195,46
	<u>2.787,01</u>	<u>- 0 -</u>	<u>- 0 -</u>	<u>63.712,78</u>
	2.957,95	121.423,66	253.119,90	98.908,24

(1) Parcela excluída na PJ

(2) (Valor incluído na PF - parcela excluída na PJ) - Imposto devido pela PJ

(3) Soma de (1) + (2)