



MINISTÉRIO DA FAZENDA

LADS/

Sessão de 11 de julho de 19 84

ACORDÃO Nº 101-75.324

Recurso nº - 43.246 - IRPF - EX: de 1978 a 1980

Recorrente - ELOY VIEIRA PIRES

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CURITIBA - (PR)

IRPF - DECORRÊNCIA-LUCRO ARBITRADO - 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.

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 o imposto sobre ele incidente na pessoa jurídica, compensadas ainda as importâncias que legalmente se comprove haverem sido submetidas à incidência nas declarações das pessoas físicas ou incorporadas ao capital, em obediência às disposições legais (tributárias e comerciais).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ELOY VIEIRA PIRES:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, reduzir o lucro tributável a ser acrescido às declarações de rendimentos do recorrente a: Cr\$386.783,00; Cr\$28.479,00 e Cr\$76.686,00, nos exercícios de 1978, 1979 e 1980, respectivamente, nos termos do relatório e voto que

v.v.

passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF) em 11 de julho de 1984


AMADOR OUTEREIRO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM

SESSÃO DE: 12 JUL 1984


AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

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



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0980-011.868/82-31

RECURSO Nº: 43.246

ACÓRDÃO Nº: 101-75.324

RECORRENTE Nº: ELOY VIEIRA PIRES

R E L A T Ó R I O

Segundo a peça básica de fls. 09, o litígio fiscal decorre do que foi apurado e consignado no "Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal, cópias anexas, lavrado nesta data, junto a Empresa Eloy V. Pires & Cia Ltda - CGC 76635549/0001-4, da qual o contribuinte é sócio na proporção de 80% (oitenta por cento) do capital social, foram constatados irregularidades à legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, nos exercícios de 1978, 79 e 80, anos-base de 77, 78 e 79, decorrendo daí, reflexos tributários diretos, na pessoa física do sócio, e em consequência nas Declarações de rendimentos da Pessoa física, conforme "Demonstrativos de Apuração do IRPF", "Demonstrativa da Corr.Monet, Multa e Juros de Mora", e detalhamento no verso deste à saber:

LUCRO ARBITRADO NA CÉDULA "F"

Exercício de 1978 - base 1977 - Cr\$	1.516.681,00x80% =	1.213.344,00
Exercício de 1979 - base 1978 - Cr\$	61.031,00x80% =	48.824,00
Exercício de 1980 - base 1979 - Cr\$	172.053,00x80% =	<u>137.642,00</u>
	Cr\$	1.399.810,00

DISPOSITIVOS LEGAIS INFRINGIDOS

Artigos 34, inciso I, 35 combinado c/arts. 66, 86, 87 § 1º, 89, 91, 676 inciso III e 678 inciso III, todos do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80.-"

ACÓRDÃO Nº 101-75.324

Tendo solicitado tempestivamente prorrogação do prazo para impugnar, que lhe foi diferido, conforme despacho às fls. 28, com guarda do prazo legal o sujeito passivo fez protocolizar, com guarda do prazo legal, a peça impugnatória de fls. 30, onde se declara que

"a exigência se antecipa improcedente, senão também intempestiva, consoante se verifica das razões de impugnação, por cópia, oferecida pela pessoa jurídica, da qual o procedimento é reflexo."

Posteriormente, em 08/08/83, apresentou a petição aditiva de fls. 40, onde "requer a juntada de cópia do acórdão nº CSRF/01.311, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, sob a ementa:

"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 de corrência da incidência do imposto que recair sobre os lucros da pessoa jurídica",

a fim de que essa decisão, de caráter eminentemente normativo, seja observada para o efeito de, no caso presente, determinar se a revisão da base de cálculo da tributação reflexiva e conseqüente exclusão do imposto de renda (30%) da pessoa jurídica sobre o resultado do arbitramento repercutido."

Submetidos os autos à apreciação da autoridade julgadora singular, esta acolheu parcialmente as razões de defesa, consignando, in verbis:

"Mansa e pacífica é a jurisprudência administrativa no sentido de que o processo decorrente se deva dar idêntica solução daquela adotada no processo principal do qual decorra, tendo-se como prejulgado para o processo decorrente, o que ficar decidido para a pessoa jurídica.

Assim, o lucro arbitrado considerado como automaticamente distribuído ao impugnante, passa a ser de:

Exercício de 1978 = 80% s/ 690.685,00 = Cr\$	552.548,00
Exercício de 1979 = 80% s/ 61.031,00 = Cr\$	48.824,00
Exercício de 1980 = 80% s/ 172.053,00 = Cr\$	137.642,00

ACÓRDÃO Nº 101-75.324

Não pode prosperar a pretensão do autuado para ver reduzido o valor do lucro arbitrado o montante do tributo exigido da pessoa jurídica, observando-se que o acórdão da Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, que anexou não tem o caráter normativo que pretende, aplicando-se, restritamente, àquele caso.

A redução aludida não encontra amparo na legislação pertinente ao assunto.

Estabelecem os artigos 34 e 35 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, verbis:

"ART. 34 Na cédula "F" serão classificados os seguintes rendimentos distribuídos pelas pessoas jurídicas ou pelas empresas individuais:

I - os lucros, computando-se o lucro presumido ou o arbitrado, quando não for apurado o real".

.....

IV - como lucro automaticamente distribuído, proporcionalmente à participação de cada sócio no caso de sociedade, ou integralmente no caso de empresa individual, no mínimo 70% (setenta por cento) do lucro apurado na forma dos artigos 391 e 392, quando não for maior o lucro efetivamente percebido, no caso das pessoas jurídicas a que se refere o artigo 389. (LUCRO PRESSUMIDO)".

.....

.....

"ART. 35 O lucro arbitrado na forma do artigo 299 se presume distribuído em favor dos sócios ou acionistas de sociedade não anônima, na proporção da participação no capital social, ou ao titular da empresa individual, na data do encerramento do período-base da pessoa jurídica."

Observa-se com clareza, da leitura dos dispositivos antes transcritos, que quando o legislador quiz permitir alguma dedução o fez expressamente, não sendo lícito ao intérprete efetuar restrição de conceitos aonde a lei não faz.

Ante ao exposto, o imposto remanescente a ser

exigido do interessado passa a ser de:

Exercício de 1978 - Cr\$	189.103,00
Exercício de 1979 - Cr\$	6.073,00
Exercício de 1980 - Cr\$	21.348,00
TOTAL	Cr\$ 216.524,00"

Cientificado dessa decisão em 30/04/84, conforme A. R. de fls. 66, o sujeito passivo, em 21/05/84, fez protocolizar a peça recursal de fls. 67/68, onde declara que o feito se "afigura como manifestamente intempestivo, visto que a pessoa jurídica vem resistindo à tributação (cópia do seu recurso anexo).

Além do fato, pois, de que não pode prosperar isoladamente, mesmo por que o fisco não provou que a recorrente tenha auferido qualquer rendimento reflexo, é de se notar, para argumentar, que não pode se pretender que todo o lucro arbitrado possa ser entendido como automaticamente distribuído aos sócios.

Realmente, a pessoa jurídica uma vez procedente a cobrança contra si intentada, terá que pagar o imposto de renda correspondente e este é da Fazenda Nacional, não podendo refletir-se na pessoa física dos sócios.

Nesse sentido, decisão firme da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Ac. CSRF/01.311, assim ementado:

"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."

Ao apreciar o Recurso nº 88.373, apresentado pela firma ELOY VIEIRA & CIA. LTDA., esta Câmara, em sessão de 09/07/84, deu-lhe provimento parcial, conforme faz certo o Acórdão nº 101-75.293 (fls. 74/82).

É o relatório.

V O T O

Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, Relator:

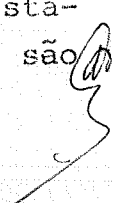
São tempestivos a impugnação e o recurso; assim, conheço do apelo.

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. Consequentemente, 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 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 (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.

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).

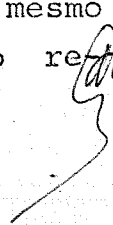
As regras jurídicas aplicáveis em face de cada suporte fático não se comunicam às relações jurídicas correspondentes, o ponto em comum é a matéria de fato. Se for infirmado o fato econômico ou jurídico-econômico que desencadeou todo o processo (a omissão de receitas ou o lucro arbitrado, na pessoa jurídica) 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 de finitivo (e não provisório ou condicional, como alegam alguns), des de que efetuado por autoridade competente, nos termos da lei, e re gularmente 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 deslo que 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, somente após apreciado este é que poderão ser decididas as chamadas exigências reflexas.

Finalmente, é de ser observado que, segundo a juris prudência deste Conselho, a Repartição Fiscal competente, mesmo que, nas chamadas exigências reflexas, não seja apresentado o re



curso 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.

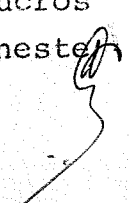
Assim, como a presente exigência tem origem na apuração de lucros — suporte fático da relação jurídica relativa à pessoa jurídica (pela realização de lucros), e da relação jurídica referente à pessoa física (distribuição e percepção desses lucros) — a única forma de ilidir a tributação, numa e noutra 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. 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 Egrégia 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 à exigência formalizada contra a pessoa física ou fonte, nos intitulos procedimentos decorrentes ou reflexos, faz coisa julgada no mesmo grau de jurisdição administrativa e nos demais, se a decisão for irrecurável ou, sendo recorável, não houver sido apresentado o apelo no prazo legal." (Acórdão - CSRF/01-0.304, de 07/03/83).

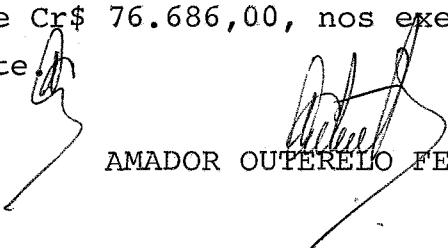
No que concerne à existência parcial desses lucros e conseqüente distribuição, não mais pode ser questionada neste



grau de jurisdição, em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 101-75.293, 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 quanto 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 de correntes, 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, tendo o lucro arbitrado da pessoa jurídica sido reduzido a Cr\$ 690.685,00; Cr\$ 50.856,00 e Cr\$ 147.474,00, nos exercícios de 1978, 1979 e 1980, respectivamente, tendo o sócio recorrente, 80% do capital e o imposto da pessoa jurídica incidente sobre o lucro distribuído sido de 30%, 30% e 35%, nos exercícios citados, impõe-se a redução do lucro tributável a ser acrescido às declarações de rendimentos do recorrente a: Cr\$ 386.783,00; Cr\$ 28.479,00 e Cr\$ 76.686,00, nos exercícios de 1978, 1979 e 1980, respectivamente.



AMADOR OUTEREIRO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE E RELATOR