



MINISTÉRIO DA FAZENDA

VJV/

Sessão de 28 de agosto de 19 87

ACORDÃO N.º CSRF/01-0.773

Recurso n.º RP/102-0.163

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrida SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Sujeito Passivo: FERNANDO DA MATTA RIBEIRO

IRPF - CÉDULA "F" - OMISSÃO DE RECEITAS - Tribu-
tação reflexa na pessoa física. Para que, nessa
hipótese, prospere a ação fiscal, é indispensá-
vel que a pessoa jurídica tenha sido autuada pa-
ra apuração da omissão de receitas, ainda que
nenhum seja o imposto (IRPJ) a exigir, em virtu-
de de, no exercício, a fiscalizada apresentar pre-
juízo em valor superior ao da omissão detectada.
A empresa deve ser intimada a defender-se, pois
somente com essa providência poder-se-á: a) con-
firmar os desvios de receita; b) em caráter de-
finitivo, reduzir o montante dos prejuízos a com-
pensar; e c) tributar na fonte ou nos sócios os
lucros correspondentes às omissões apuradas.
Recurso não provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de re-
curso interposto pela FAZENDA NACIONAL

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fis-
cais, por maioria de votos, negar provimento ao recurso especial, nos
termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ven-
cido o Conselheiro JACINTO DE MEDEIROS CALMON.

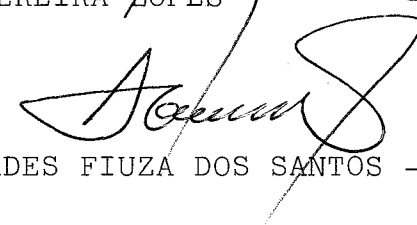
Sala das Sessões (DF), em 28 de agosto de 1987.

v.v



URGEL PEREIRA LOPES

- PRESIDENTE



LOURIERDES FIUZA DOS SANTOS - RELATOR



AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA N
CIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguinte Conselheiros: J
SÉ-EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA, ANTONIO DA SI
VA CABRAL, CARLOS WALBERTO CHAVES ROSAS, LEVY VALÉRIO DE OLIVEIRA, LUI
ALBERTO CAVA MACEIRA, CARLOS AGOSTINHO ALÉSSIO OLIVETO, RUY CRUVINEL F
LHO e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

Processo N.º 10467/003.955/85-11

Recurso n.º: RP/102-O.163

Acórdão n.º: CSRF/01-O.773

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Recorrida: SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Sujeito Passivo: FERNANDO DA MATTA RIBEIRO

R E L A T Ó R I O

O Douto Procurador da Fazenda Nacional junto à Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, manifestando a inconformidade da FAZENDA NACIONAL com o resultado do julgamento substanciado no Acórdão nº 102-22.570, de 09 de outubro de 1986, do Colegiado referido, recorre para esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, com as razões expostas adiante.

2. O julgamento em questão (fls. 112/117) está, assim, e mentado:

"IRPF - DECORRÊNCIA - O lançamento na pessoa física do sócio não prescinde do lançamento principal na pessoa jurídica, em razão da íntima relação de causa e efeito, mesmo que esta tenha apresentado prejuízo fiscal."

3. O feito originou-se, como se extrai dos atos de constituição do crédito tributário (v. auto de infração, fls. 24 e decisão de primeiro grau, fls. 70/73) *[assinatura]* *[assinatura]*

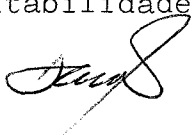
Acórdão nº CSRF/01-0.773

"...da inclusão na cédula "F" da Declaração de Rendimentos do contribuinte (exercício de 1982, ano-base de 1981) da importância de CR\$ 4.746.178, resultante da aplicação do percentual de 33,33% sobre o valor do Passivo Fictício de CR\$ 14.239.958, considerado receitas omitidas, apurado mediante Fiscalização procedida na contabilidade da empresa Viação Transparaíba Ltda., conforme Termo de Encerramento de Fiscalização de fls. 01, correspondente ao exercício financeiro de 1982, ano-base de 1981, da qual o autuado era sócio com participação em 1/3 (um terço), ou 33,33%. nas cotas do seu capital social, no período em apreço. Tudo feito com base no artigo 34 inciso I do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80."

4. O sujeito passivo impugnou a exigência com as razões de fls. 28/29. Argumentando tratar-se de autuação por "ação reflexa da fiscalização imputada à empresa VIAÇÃO TRANSPARAÍBA LTDA." da qual era sócio, e tendo a referida empresa contestado, junto à Delegacia da Receita Federal, a existência do "passivo fictício", conforme documentação encaminhada através da Agência da Receita Federal em Campina Grande, requereu o arquivamento do processo, "por força da extinção da causa que lhe deu origem." Juntou à defesa os documentos de fls. 30/56, consistentes em demonstrativos da liquidação do passivo e de documentos pertinentes.

5. Decidindo o feito, a autoridade administrativa, no preâmbulo da fundamentação legal, assinalou que não foi lavrado auto de infração contra a pessoa jurídica porque, apesar da omissão de receitas, ainda restou prejuízo financeiro no exercício em questão. Entre as razões de decidir, destaco, por relevantes:

a) "...a documentação trazida à colação pelo impugnante não foi suficiente para elidir todas as irregularidades detectadas na contabilidade da empresa Viação Transparaíba Ltda..."



Acórdão nº CSRF/01-0.773

b) "...todas as provas de arguição da improcedência das irregularidades, detectadas na empresa mencionada, foram apresentadas neste processo, pois o mesmo é oriundo de tributação reflexa sem a formação do respectivo processo matriz, devido aos motivos já comentados;"

c) "...o Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes já consagrou o seguinte entendimento: 'Apurada a omissão de Receitas na Pessoa Jurídica, tributam-se, proporcionalmente, os participantes de seu capital, por decorrência (Ac. 103-4.249/82)';"

6. Considerando as provas apresentadas, a autoridade reduziu a exigência para o valor de Cz\$ 1.378,46.

7. Inconformado, o sujeito passivo recorreu para o Primeiro Conselho de Contribuintes, juntando provas relacionadas com a infração imputada à pessoa jurídica. Julgado o recurso, pela Segunda Câmara, foi-lhe dado provimento, por maioria de votos. Na defesa do entendimento esposado, o relator acentuou:

"O contribuinte veio em todo o percurso do processo fazendo defesa do lançamento havido sobre sua pessoa, utilizando elementos da pessoa jurídica.

Ocorre que consta dos autos, na própria decisão mencionada, que, contra a empresa Viação Transparaíba Ltda. não foi lavrado Auto de Infração, apesar da omissão de receitas, caracterizada pela presença de Passivo Fictício, em razão da mesma ter apresentado prejuízo e assim nessa situação permanecer."

8. Cita, a seguir, o artigo 645 do RIR/80 e o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72 para concluir que, para lavratura de auto de infração, não há necessidade da existência de crédito tributário a ser exigido. Argumenta, então, que a lavratura do auto, na pessoa jurídica, "daria força legal à exigência de modificação dos registros contábeis

Acórdão nº CSRF/01-0.773

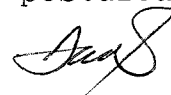
e, do resultado da empresa, mesmo mantendo a situação de prejuízo, e promoveria o efeito reflexo na pessoa dos sócios, pois há que se observar que é refletido na pessoa desses o lançamento havido na pessoa jurídica, em razão da íntima relação de causa e efeito." Baseado nas razões expendidas, votou pelo provimento do recurso, citando em prol da tese o Acórdão CSRF/01-0.111/80, que tem a seguinte ementa:

"DECORRÊNCIA - A existência de prejuízo contábil ou fiscal na pessoa jurídica é irrelevante para apuração e lançamento do imposto de renda contra a pessoa física dos sócios ou acionistas, por decorrência, quando a exigência tributária derivar de sonegação de receitas por aquela e, como consequência, resultar em disfarçada distribuição de lucros a estas."

9. Com fundamento no artigo 3º, inciso I, do Decreto nº .. 83.304/79, o ilustre representante da FAZENDA NACIONAL, recorreu a esta Câmara Superior. Contesta as razões do relator afirmando que o auto de infração só pode ser lavrado quando há crédito tributário a ser exigido. Combate, também, a interpretação que foi dada ao Acórdão nº CSRF/01-0.111/80, dizendo:

"O Acórdão nº CSRF/01-0.111/80, invocado pelo ilustre Relator em seu voto, nos parece, data vênha, contrariar sua tese. Sua ementa, ao dizer ser irrelevante a existência de prejuízo contábil na pessoa jurídica fiscalizada, para efeito de refletir na pessoa física do sócio, a distribuição disfarçada de lucros, quer deixar claro que, apurada a infração á norma tributária, tanto faz que daí resulte lucro operacional ou prejuízo na empresa, pois, à pessoa física do sócio será atribuída a parcela que lhe couber daquela distribuição disfarçada de lucros."

10. No final, frizou que o relator deixou de examinar a materialidade do lançamento, preferindo argüir sua nulidade, e postulou

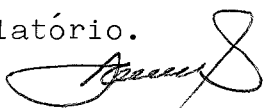


Acórdão nº CSRF/01-0.773

a reforma do acórdão.

11. A fls. 122, despacho do Presidente da Segunda Câmara admitindo o recurso especial. Intimado, na forma dos atos que disciplinam o processo fiscal, o sujeito passivo não apresentou contra-razões.

É o relatório.



Acórdão nº CSRF/ 01-0.773

V O T O

Conselheiro LOURIERDES FIUZA DOS SANTOS, Relator:

O recurso foi interposto no prazo previsto no § 2º do artigo 3º do Decreto nº 83.304/79 e observou as formalidades especificadas no artigo 5º da Portaria MF nº 434/79. É, portanto, de ser conhecido.

2. Trata-se de examinar o comportamento do fisco em relação a dois aspectos relevantes que emergem do processo:

1º - se é lícito ao fisco tributar a pessoa física em decorrência de fato imputado à pessoa jurídica de que é sócia, sem que esse fato tivesse sido apurado em definitivo mediante a instauração de procedimento fiscal que estabelecesse o contraditório. Vale dizer, sem a lavratura de auto de infração, abrindo, dessa forma, a via legal para discussão do litígio;

2º - se a lavratura de auto de infração está restrita às hipóteses em que há crédito tributário a ser exigido.

3. A matéria tem registro no Primeiro Conselho, já tendo sido debatida na Primeira, na Quarta e na Sexta Câmaras. No meu entender, da análise das decisões emanadas dos colegiados acima mencionados, verifica-se que as respostas são negativas.

4. Da Primeira Câmara, trago para evidenciar seu entendimento sobre a matéria, os Acórdãos nºs 101-76.535, de 7 de abril de 1986

17.

Assinatura

e 101-76.571 de 9, do mesmo mês e ano, relatados pelo então presidente do Primeiro Conselho, Dr. AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ. Em ambos, temos a seguinte ementa:

"AUTO DE INFRAÇÃO - Nele dever-se-ão descrever todas as irregularidades apuradas, **mesmo que nenhum seja o IRPJ exigido**, em virtude de, no exercício, a fiscalizada **a-presentar prejuízos superiores às omissões detectadas** intimando-se a autuada a defender-se, pois somente com essa providência poder-se-á: a) em caráter definitivo, reduzir o montante dos prejuízos a compensar; b) **tributar na fonte ou nos sócios** os lucros correspondentes às omissões detectadas, **em face da indispensável necessidade da prévia confirmação dos desvios de receita.**" (destaquei)

5. Na hipótese verificada nesses julgados, a fiscalização encontrara irregularidades que levaram à conclusão de que tinha havido omissão de receitas; o imposto, todavia, não foi exigido em face da existência de prejuízos a compensar em montante mais elevado que o atingido pela prefalada omissão. Idêntico fato, como relatado, ocorreu no procedimento fiscal que ora se examina. No seu voto, o relator do Acórdão nº 101-76.571 entendeu que o contribuinte tinha razão, ao afirmar que esse

"...evidentemente não podia impugnar fatos e enquadramentos legais não mencionados. O fato de não haver crédito tributário a exigir não dá ao fisco o direito de omitir na peça básica, do processo, os fatos e infrações verificadas em determinado exercício..."

6. E continuando, o relator reforçou seu ponto de vista quando à irrelevância da existência do crédito tributário a exigir e justificou, judiciosamente, a necessidade da autuação:

"A glosa do eventual direito à compensação de prejuízo



Acórdão nº CSRE/01=0.773

equivale à exigência indireta de tributo no futuro, daí ser indispensável que o contribuinte seja formalmente acusado da prática de infração e intimado a defender-se, sob pena de nulidade da ação fiscal, quanto à parte de que não foi intimado." (destaquei)

7. Com essas considerações, declarou insubsistente a decisão recorrida quanto ao exercício em que ocorreu a falta de autuação da pessoa jurídica.

8. A decisão da Quarta Câmara, que se ajusta ao entendimento contestado pela FAZENDA NACIONAL, está contida no Acórdão nº 104-5.910, de 19 de março de 1987, dessa forma ementado:

"NULIDADE - LANÇAMENTO - Nulo é o lançamento no qual se tributa a pessoa jurídica, pelo regime de fonte, como distribuição automática de lucros em razão de omissão de receitas, sem que antes tenha ficado provado o fato mesmo da omissão de receitas em processo específico. Omissão e distribuição automática se relacionam, no caso, como causa e efeito."

9. O caso do acórdão da Quarta Câmara apresenta simetria perfeita com a hipótese ora em julgamento. Essa simetria é percebida logo no primeiro tópico do voto na decisão de que me socorro, verbis:

"A defesa apresentada pelo contribuinte não enfrentou a questão central do lançamento, que foi a distribuição de lucro omitido. Na realidade, a fiscalização lavrou um auto de infração em razão da distribuição automática de lucro, conforme consta do teor daquele ato dos fiscais autuantes e em todo o processo a empresa só se preocupou em dizer que não houve omissão de receitas. A consciência de julgador, no entanto, não permite propor à Câmara, simplesmente, se negue provimento ao recurso, pois se a defesa foi naquele sentido é porque a própria autoridade lançadora a conduziu a tal atitude."

h. 

Acórdão nº CSRF/01-0.773

10. De fato. No feito que ora se julga, o contribuinte, igualmente, não discute a distribuição do lucro omitido, fato que o autuante disse ser a razão EXCLUSIVA do procedimento fiscal. Também, no presente feito, o sujeito passivo preocupou-se, tão somente, em trazer aos autos prova da inexistência do passivo fictício, providência que, na realidade, incumbia à pessoa jurídica. Pelas mesmas razões enunciadas pelo relator no acórdão da Quarta Câmara, o culto Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL, não me inclino a negar razão ao contribuinte.

11. No seu bem lançado voto, diz que "o pensamento fazendário baseou-se no esquema subsuntivo fundado no seguinte pensamento silogístico:

"PREMISSA MAIOR: a empresa omitiu receitas;

PREMISSA MENOR: ora, a omissão de receitas envolve distribuição automática do valor da omissão aos sócios;

CONCLUSÃO: logo, justifica-se a tributação na fonte do valor omitido."

12. Prosegue dizendo que a premissa maior pecava pelo vício de pressupor **como provado** um fato que **deve ser provado**. Em outras palavras, a autoridade lançadora deveria, primeiro, ter provado que a empresa omitira receitas. Não o fazendo, "deu como verdade incontestada um fato que deveria ser provado e que serviu de base para tributação. Esse equívoco da fiscalização é que motivou o erro do contribuinte, pois este deixou de lado a questão da distribuição de lucro para se fixar na inexistência de omissão, enquanto a fiscalização considerava a omissão de receita como fato líquido, certo e comprovado."

13. No caso que estamos examinando, o contribuinte viu-se obrigado a discutir o passivo fictício, visto que sua existência não

Acórdão nº CSRF/01-0.773

ficara provada em procedimento específico que deveria ter sido instaurado contra a pessoa jurídica. Como bem acentuado no Acórdão em comento, em situações como a presente, dever-se-á:

"atentar para o fato de que o mesmo FATO GERADOR produz duas RELAÇÕES JURÍDICAS distintas e, por conseguinte, duas obrigações tributárias principais distintas:

1º - A situação fática que importa em omissão de receita pela empresa importa, primeiramente, numa tributação na **PESSOA JURÍDICA**, que deverá oferecer à tributação o valor da receita que, por ter sido omitida, não compõe o valor do lucro tributável.

2º - o lucro omitido à tributação, por presunção legal, é considerado automaticamente distribuído aos sócios ou acionistas."

14. Tanto no caso objeto do Acórdão nº 104-5.910, como no presente, a fiscalização encerrou seu trabalho junto à pessoa jurídica com um "termo de verificação" no qual se referiu à redução do saldo da conta relativa aos prejuízos acumulados. Essa redução de prejuízos, como já visto no Acórdão nº 101-76.535, antes referido, "equivale à exigência indireta de tributo no futuro" e, dessa forma, não pode simplesmente, constar de ordem em "termo de encerramento de fiscalização" ou "termo de verificação" que, indevidamente, estaria substituindo um lançamento. Nessa linha de raciocínio, o relator do Acórdão nº 104-5.910 conclui:

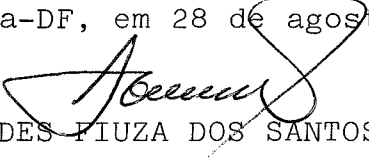
"Ainda que a empresa tenha apurado prejuízo fiscal em determinado exercício, a infração consistente em omissão de receita deverá constar de auto de infração ou de lançamento de ofício a fim de que, formalizada a exigência do crédito fiscal, o contribuinte tenha oportunidade de fazer a respectiva impugnação."



15. A Sexta Câmara já se pronunciou sobre a mesma matéria em dois procedimentos fiscais instaurados para os outros dois sócios da empresa VIAÇÃO TRANSPARAÍBA LTDA., autuados pelo mesmo fato. Nesses julgados, consubstanciados nos Acórdãos nºs 106-1.088 e 106-1.089, de ... 18.11.86, de que fui relator, o colegiado entendeu de anular as decisões da autoridade administrativa pelas mesmas razões invocadas nos Acórdãos da Primeira e da Quarta Câmaras, antes mencionados: falta de comprovação da omissão de receitas, no caso, via existência de passivo fictício. Releva, ainda, referir que, no presente processo, a autoridade aceitou parte da prova apresentada pelo contribuinte, implicando redução no valor da omissão imputada à pessoa jurídica. Ora, se, de acordo com a jurisprudência firmemente assentada no Conselho, o processo decorrente segue o destino do principal, temos, no caso uma situação esdrúxula na qual a decisão no processo contra a pessoa física discrepa, no mérito, das conclusões da fiscalização em relação à pessoa jurídica.

Nessa conformidade, entendendo que o lançamento não está fundamentado em provas incontestáveis da ocorrência de passivo fictício, voto no sentido de ser mantida a decisão da Segunda Câmara, negando, em consequência, provimento ao recurso especial.

Brasília-DF, em 28 de agosto de 1987.


LOURIERDES FIUZA DOS SANTOS - RELATOR