



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10650.000874/94-19
Recurso nº. : 122.104
Matéria: : IRPJ e OUTROS - Ex. 1991
Recorrente : CAXUANA S/A - REFLORESTAMENTO
Recorrida : DRJ - BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 17 de agosto de 2000
Acórdão nº. : 108-06.207

IRPJ - CSLL - SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO –
Compete ao sócio ostensivo, a responsabilidade pela apuração dos resultados, apresentação da declaração de rendimentos e recolhimento do imposto devido pela sociedade em conta de participação. O lucro distribuído ao sócio não pode ser deduzido da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA – O indeferimento motivado de realização de perícia não acarreta cerceamento do direito de defesa da parte, com a conseqüente nulidade do julgado.

Preliminar rejeitada.
Recurso negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por CAXUANA S/A – REFLORESTAMENTO.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Henrique Longo e Luiz Alberto Cava Maceira que davam provimento ao recurso.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

Processo nº. : 10650.000874/94-19
Acórdão nº. : 108-06.207

FORMALIZADO EM: 23 MAR 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, TÂNIA KOETZ MOREIRA e MARCIA MARIA LORIA MEIRA.



Processo nº. : 10650.000874/94-19
Acórdão nº. : 108-06.207

Recurso nº. : 122.102
Recorrente : CAXUANA S/A - REFLORESTAMENTO

RELATÓRIO

CAXUANA S/A – REFLORESTAMENTO, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos, recorre voluntariamente a este Colegiado, contra decisão da autoridade singular, que julgou PARCIALMENTE procedente o crédito tributário demonstrado na folha de número um.

O lançamento de fls. 02/07 para o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no ano calendário de 1990, em sua descrição dos fatos e enquadramento legal, apontam para a ocorrência de Lucros não declarados, pelas seguintes ocorrências:

a) a contribuinte desenvolveu projetos florestais e teve participação societária não acionária em projetos de pluriparticipação ;

b) a sua atividade fim é florestamento e reflorestamento (atividade rural, não comercial). Todavia, a forma de constituição (sociedade por ações), à luz dos artigos 1364 do Código Civil brasileiro e 2º da Lei 6404/1976, a considera comerciante;

c) o artigo 325 do Código Comercial define sociedade em conta de participação como: "duas ou mais pessoas, sendo uma comerciante, que se reúnem, sem firma social, para lucro comum, em uma ou mais operações de comércio determinadas, trabalhando um, alguns ou todos, em seu nome individual para o fim social";

d) os contratos constitutivos da sociedade em conta de participação, indicam que a auditada (sócia ostensiva) participava da sociedade prestando serviços remunerados. Essa remuneração seriam os lucros tributáveis.



Processo nº. : 10650.000874/94-19
Acórdão nº. : 108-06.207

O enquadramento legal, para o IRPJ (fls.02/07) , foi o artigo 545 do RIR/1980, com um lançamento de 19.832,60 UFIR.

Foram lavrados os autos reflexos correspondentes:

a) Imposto de Renda Retido na Fonte– fls. 08/12 (4.759,84 UFIR) com fundamento Legal no artigo 35 da Lei 7713/1988;

b) Contribuição Social s/ Lucro, fls 13/17 (7.211,83) com fundamento legal no artigo 2º e parágrafos da 7689/1988.

Impugnação é apresentada às fls.110/308, (para o auto principal e reflexos, incluindo anexos), aduz em síntese que, objetivando a execução e a exploração de empreendimentos florestais, associou-se a empresas, em conta de participação, atuando ora como sócio e administrador e ora apenas como administrador. Em relação aos contratos arrolados neste processo, participou como administrador, não contribuindo para formação do patrimônio social, não visava lucro, não era sócio de fato.

A captação de recursos dos sócios titulares do patrimônio social, administrando empreendimentos alheios, é parceria que não pode ser confundida com a figura do sócio quotista.

Refere-se às intimações expedidas pela autoridade lançadora, salientando que suas conclusões não levaram em conta esses fatos.

Em se tratando de receita operacional proveniente de serviços prestados por administração, teria direito às deduções legais.

Cita doutrina que respaldaria essa conclusão.

Processo nº. : 10650.000874/94-19
Acórdão nº. : 108-06.207

Não teria havido distribuição de lucros para os sócios participantes da sociedade em conta de participação, apenas , aplicação de recursos para manutenção da atividade desenvolvida.

Requer o cancelamento da autuação ao tempo em que protesta pela produção de provas, inclusive pericial.

A decisão monocrática às fls. 312/317 considera ausentes os requisitos que justificassem uma perícia. Julga parcialmente procedente a ação fiscal, mantendo os lançamentos para IRPJ e CSSL, exonerando o lançamento do Imposto de Renda Retido na Fonte.

Recurso interposto às fls.320/328, argúi em preliminares que o não atendimento ao pedido de perícia, fere o seu direito constitucional à ampla defesa. Transcreve o item LV ,do artigo 5º da Constituição Federal.

A produção de prova pericial em sua contabilidade comprovaria que as importâncias recebidas da sociedade em conta de participação, a título de remuneração pela prestação de serviços, foram devidamente tributadas nos impostos pertinente. Portanto, imperiosa a perícia contábil, por não se tratar apenas de matéria de mérito, e para se verificar a exata origem da receita, bem como, as quantias efetivamente tributadas.

Quanto ao mérito, teria o autuante desconsiderados o conteúdo dos contratos celebrados, notas fiscais e balanço . Estes documentos embasam o ato jurídico perfeito. Isto porque a recorrente prestou serviços na qualidade de administrador de negócios para sociedade em conta de participação, sem vínculo societário, sem aporte de bens ou capital.

Processo nº. : 10650.000874/94-19
Acórdão nº. : 108-06.207

Não houve qualquer contribuição na formação da sociedade ou patrimônio.

Sua atuação como administradora foi entendida pelo autuante como participação societária. Tampouco pode sua atividade de gerente ser confundida como se sócio ostensivo fosse. E mesmo que se confundissem essas figuras, a remuneração devida a título de prestação de serviços de administração não se confunde com lucro auferido em empreendimento.

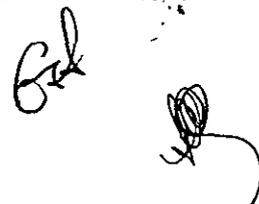
A nota fiscal juntada aos autos (com impostos já recolhidos), atestaria a efetiva prestação de serviços, não podendo o fiscal desconsiderar tal fato. A persistir o lançamento ora recorrido, implicaria em dois recolhimentos sobre o mesmo valor, (Bitributação) figura proibida no ordenamento jurídico brasileiro.

Transcreve o artigo 223 do RIR/1980, para dizer que, se inverídico este faturamento, deveria o fisco provar tal fato. Isto porque, em que pesem os documentos apresentados, a fiscalização cingiu-se a tecer considerações infundadas e sem amparo legal.

As sociedades em conta de participação são sociedades atípicas, desprovidas de personalidade jurídica, sem razão social ou registro em junta comercial, quando muito, registradas perante o cartório de títulos e documentos como um contrato de investimento.

Ressalta ainda que a legislação prescreve que a escrituração das operações das sociedades em conta de participação, podem ser efetuadas em livros próprios, contudo, o recolhimento de tributos deve ser feito diretamente pelo sócio ostensivo.

Diz que , "a autoridade fiscal não analisou a documentação trazida à colação pela ora recorrente, tampouco, cogitou tal possibilidade e conseqüentemente é



Processo nº. : 10650.000874/94-19
Acórdão nº. : 108-06.207

de causar estranheza que não tenha atuado a contribuinte por descumprimento de obrigação acessória. Daí a precariedade da autuação em apreço”.

O empreendimento , por sua natureza (reflorestamento) é atividade de longo prazo e de altos riscos, com distribuições de lucro esporádicas e indefinidas. Por isso, à época dos lucros auferidos no empreendimento, esses foram tributados à alíquota de 8% de cada sócio participante do investimento, sem qualquer participação dela, recorrente.

Isto corroboraria o acerto de seu procedimento pois, na qualidade de administradora da sociedade, as importâncias recebidas em nada se assemelham aos lucros distribuídos aos sócios participantes, restando indevidas as cobranças do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social Sobre o Lucro, desta exação.

É o Relatório.



Processo nº. : 10650.000874/94-19
Acórdão nº. : 108-06.207

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Abordo a preliminar, do pedido de perícia para deslinde da questão quanto a participação da recorrente como sócia ostensiva em empreendimento em que se diz administradora. A autoridade singular não cogitou em realizar a perícia, porque a análise do mérito nas peças constantes do processo mostrava-se suficiente para sua compreensão. Pretende a interessada fazer prevalecer o raciocínio que esposa a fim de justificar seu procedimento. Todavia, esta decisão do juízo monocrático, está amparada em seu poder discricionário, não sinalizando como cerceamento ao direito de defesa da contribuinte.

Este também é o entendimento deste Colegiado. As ementas dos acórdãos a seguir transcritas o corroboram :

"Acórdão n.º:107-05.286 de 22/09/1998 – PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA – O indeferimento motivado de realização de perícia não acarreta cerceamento do direito de defesa da parte, com a conseqüente nulidade do julgado. "

Acórdão 107-05.565 de 16/03/1999 – Cerceamento de Direito de Defesa – Não se configura a hipótese, se os elementos em que se baseou o auto de infração se encontram nos autos à disposição da fiscalizada, para articular sua defesa.

Acórdão n.º 108-05.550 de 27 de janeiro de 1999 - PERÍCIA – CERCEAMENTO DE DEFESA - A perícia se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requerem conhecimentos especializados para o deslinde do litígio, não se justificando a sua realização quando o fato probando puder ser demonstrado pela apresentação de livros e



Processo nº : 10650.000874/94-19
Acórdão nº : 108-06.207

documentos. O indeferimento motivado de realização de perícia não acarreta cerceamento do direito de defesa da parte, com a conseqüente nulidade do julgado.

*Acórdão 108-05.798 de 13/07/1999 –
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE DO LANÇAMENTO - Rejeita-se preliminar de nulidade quando não configurada vício ou omissão de que possa ter decorrido o cerceamento do direito de defesa.*

Afasto a preliminar suscitada.

Tem razão a recorrente quando afirma que:

“as sociedades em conta de participação são sociedades atípicas, desprovidas de personalidade jurídica, sem razão social ou registro em junta comercial, quando muito, registradas perante o cartório de títulos e documentos como um contrato de investimento.”

A formação e o funcionamento das sociedades em conta de participação, estão previstos nos artigos 325 e 328 do Código Comercial Brasileiro. Essas sociedades têm existência transitória e sua formação é diferente das demais sociedades. Isto porque ela não existe perante terceiros.

No contrato de Constituição da Sociedade em Conta de Participação (fls. 20/25) – Horto Minas Gerais, figura a recorrente como administradora e proprietária da terra onde o investimento seria realizado , além de responsável perante o fisco. Portanto não procedem os argumentos de não haver qualquer contribuição na formação da sociedade ou patrimônio. O empreendimento aconteceu em propriedade da recorrente (seu capital no investimento) e há realização de atividades comerciais em sociedade.

Os item VI , VIII , X, XII , XIII desse contrato tratam dos deveres da Administradora. O item XIV trata da remuneração que a administradora terá pelos serviços prestados.

O item XVI esta assim redigido:

Processo nº. : 10650.000874/94-19
Acórdão nº. : 108-06.207

“A administradora obriga-se a levantar o balanço da sociedade ao término de cada exercício social, e manter escrituração contábil com destaque e individualização das despesas e receitas originárias do empreendimento aludido na cláusula I . Essa escrituração, bem como os documentos que lhe deram origem poderão ser examinados a qualquer tempo pelos investidores”.

Esta cláusula tipifica a recorrente como sócia ostensiva, pelas obrigações que contrata com os demais associados. E mais, que outro sócio representaria a sociedade como sócio ostensivo? Esta condição não foi atribuída a nenhum dos participantes em nenhuma fase do processo. Portanto, legal e lógica a conclusão do autuante e julgador singular.

A condição de sócio ostensivo, decorre da própria natureza da atividade exercida e não a denominação que receba este sócio. Presentes as condições que caracterizam as sociedades em conta de participação, sujeitam-se essas sociedades ao cumprimento da legislação de regência em toda sua extensão.

De Plácido e Silva afirma em seu Vocabulário Jurídico(Vol. 3 fls. 255):

“A participação pode mesmo ocorrer entre uma sociedade legalmente constituída e uma pessoa não associada a ela, desde que se ajustem em que esta contribuirá com certo capital para a realização de certos negócios a serem feitos pela sociedade, que nesta hipótese, representará o sócio ostensivo.”

Quantificado o resultado líquido obtido nos empreendimentos desenvolvidos pela sociedade em conta de participação, é do sócio ostensivo (efetivo) a responsabilidade pelo recolhimento dos tributos devidos.

Essas sociedades foram equiparadas a pessoa jurídica para os efeitos da legislação do imposto de renda . O artigo 7º Decreto Lei 2303/1986, determina que na distribuição do lucro e na apuração dos resultados , serão observadas as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas.



Processo nº. : 10650.000874/94-19
Acórdão nº. : 108-06.207

As folhas 24, a cláusula XIV do Contrato de constituição da Sociedade em Conta de Participação assim está redigida:

*“ Pelos **serviços mencionados na cláusula anterior** , fará jús a 30% (trinta por cento) sobre os resultados líquidos da produção de floresta formada, havida em corte, desbastes e corte final. Os 70% (setenta por cento) restantes serão atribuídos aos investidores, proporcionalmente às respectivas participações no empreendimento, e liquidados dentro de 30 dias da apuração dos resultados de cada corte, desbaste ou corte final.”*

Esta parcela destinada à administradora para custeio do empreendimento (pactuada no contrato sob este título) foi entendida pelo autuante e pela autoridade singular como lucro distribuído, diferentemente da contribuinte que argüi sua característica de acordo de vontade entre as partes.

O sócio ostensivo não pode deixar de participar dos lucros da sociedade e simplesmente receber remuneração por serviços, sob pena de descaracterizar-se a própria sociedade. Ademais a redação da cláusula contratual supracitada deixa cristalino que o que se pagou foi resultado líquido, isto é, o lucro. O lucro distribuído não pode ser deduzido na apuração da base tributável do IRPJ e da CSLL pertencentes à sociedade em conta de participação.

O eventual tratamento diverso dado pela recorrente aos valores recebidos pode, em processo próprio, gerar-lhe direito de restituição, posto que não invalida a presente exigência, pois esta referente, tão somente, à sociedade em conta de participação. Assim, a alegação de bitributação há de ser afastada.

Também padece de fundamento legal o argumento de que o não lançamento por descumprimento de obrigação acessória, contaminaria a autuação, *“demonstrando a precariedade do lançamento”*. Entendeu a autoridade singular estar presente na escrita apresentada, os elementos necessários a sua compreensão e correta revisão. O procedimento fiscal não desqualificou a escrita como pretende alegar a recorrente. Somente restabeleceu uma situação fática ajustando-a a verdade



Processo nº. : 10650.000874/94-19
Acórdão nº. : 108-06.207

material. Não questionou apenas a natureza do empreendimento mas, o contrato celebrado. Restou provado no curso da ação que as partes contratantes acertaram antecipadamente que o sócio ostensivo receberia 30% do resultado líquido por sua participação no investimento. O nome registrado nesta rubrica é irrelevante.

Aos demais argumentos da recorrente quanto a falta de amparo legal do lançamento; não acolhimento dos documentos apresentados, além das considerações quanto a atipicidade das sociedades em conta de participação, sobrepõem-se a matéria de fato que se analisa neste litígio.

O comando do artigo 118 do Código Tributário Nacional determina que a definição legal do fato gerador interpreta-se abstraindo, a validade jurídica dos atos praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto e seus efeitos; portanto defeso a interessada opor a Fazenda Pública, o acordo de vontades celebrado entre particulares, regido pelo Direito Privado.

Neste sentido, esclarece a questão comentário da Lavra do Inesquecível Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro 11ª Edição, Ed. Forense, fls.686 :(...)

Dos textos acima transcritos, infere-se que: os princípios gerais do direito privado prevalecem para a pesquisa da definição de conteúdo e do alcance dos institutos do direito privado, de tal sorte que, ao aludir a tais institutos sem lhes dar definições próprias, para efeitos fiscais (sujeito à limitação do artigo 118), o legislador tributário ou o aplicador ou intérprete da lei tributária deverá ater-se ao significado desses princípios como formuladores dos direitos privados, mas não para os efeitos tributários de tais princípios"

Em que pesem as bem articuladas razões de recurso, frente ao ordenamento jurídico vigente não há como acolher o pedido da recorrente. Isto porque, representaria a negativa de efeitos à lei vigente. O julgamento administrativo está estruturado como uma atividade de controle interno dos atos praticados pela

Processo nº. : 10650.000874/94-19
Acórdão nº. : 108-06.207

administração tributária, sob prisma da legalidade e legitimidade. Esses atributos foram observados. Por isso, afasto a Preliminar e no Mérito, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso.

É meu voto

Sala das Sessões, em 17 de agosto de 2000



Ivete Malaquias Pessoa Monteiro

