



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 10935.001588/2001-11
Recurso nº : 131.049
Matéria : IRF – Ano(s): 1996 a 1999
Recorrente : CONSULT OESTE CONSULTORIA E EMPRESARIAL S/C LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR
Sessão de : 14 de agosto de 2003
Acórdão nº : 104-19.504

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – AUTO DE INFRAÇÃO – ILEGITIMIDADE PASSIVA. A indicação indevida do sujeito passivo da obrigação tributária resulta na nulidade do auto de infração. Por consequência torna-se insustentável a exigência do crédito tributário nele formalizado.

IRF – ANTECIPAÇÃO DO DEVIDO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL – FALTA DE RETENÇÃO – AÇÃO FISCAL - APÓS O ANO-BASE DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR – BENEFICIÁRIOS IDENTIFICADOS – EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO - Se a previsão da tributação na fonte se dá por antecipação do imposto devido na declaração de ajuste anual e se a ação fiscal se der após o ano-base da ocorrência do fato gerador, incabível a constituição do crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. Neste caso o lançamento deverá ser efetuado em nome do contribuinte, beneficiário do rendimento, exceto no regime de exclusividade do imposto na fonte.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSULT OESTE CONSULTORIA E EMPRESARIAL S/C LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


REMIS ALMEIDA ESTOL
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.001588/2001-11
Acórdão nº. : 104-19.504

Vera Cecilia Mattos V. de Moraes
VERA CECILIA MATTOS VIEIRA DE MORAES
RELATORA

FORMALIZADO EM: 06 NOV 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, MEIGAN SACK RODRIGUES, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e ALBERTO ZOUVI (Suplente convocado).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.001588/2001-11
Acórdão nº. : 104-19.504
Recurso nº : 131.049
Recorrente : CONSULT OESTE CONSULTORIA E EMPRESARIAL S/C LTDA

RELATÓRIO

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias por parte de CONSULT OESTE CONSULTORIA E EMPRESARIAL S/C LTDA., contribuinte sob jurisdição fiscal da Delegacia da Receita Federal em Cascavel – PR, efetuou-se lançamento de ofício.

A infração diz respeito à Falta de Retenção e Recolhimento de Imposto de Renda na Fonte, incidente sobre valores pagos a sócios, indevidamente classificados como distribuição de lucros, conforme descrito no Termo de Constatação nos meses de julho a dezembro de 1996; janeiro a dezembro de 1997; janeiro a dezembro de 1998; janeiro a dezembro de 1999.

Em impugnação de fls. 295 a 304, resumidamente alega o contribuinte:

mm
1) A empresa vinha apurando contabilmente seus lucros, optando por tributá-los pelas regras do lucro presumido, distribuindo-os em percentuais maiores para uns e menores para outros, mediante critério misto de fixação dos valores individuais baseado na combinação do esforço pessoal do sócio com as quotas possuídas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.001588/2001-11
Acórdão nº. : 104-19.504

2) Entendeu o Fisco tratar-se pagamentos efetuados a sócios minoritários de efetivo salário, ou seja, os beneficiários seriam empregados remunerados e acordo com seu desempenho, administrativo no quadro societário apenas para propiciar economia de contribuições previdenciárias e IR/Fonte, em proveito da empresa e dos próprios empregos.

Partindo desta concepção, entende que o deslinde da matéria compete exclusivamente à Justiça do Trabalho, tomando-se inepta a reclassificação os lucros em salários.

3) A situação do sócio-gerente e administrador designado no contrato social é incompatível com a de empregado. Na realidade foram os sócios minoritários, detentores de menos de 15% do capital, que efetivamente administraram e operaram a empresa desde a sua formação.

4) A impugnante é sociedade de pessoas, não de capital; suas receitas provêm de serviços prestados pelos próprios sócios. Por este motivo a partilha do lucro é fixada em função dos resultados do trabalho.

5) Na vigência do Decreto-Lei nº 2397/87, a IN SRF nº 199/88 dispunha que a participação do sócio no capital da sociedade civil é irrelevante para efeito de retenção na fonte. A possibilidade de distribuição dos lucros em percentuais diferentes da participação no capital estava e permaneceu assegurada para as sociedades civis. Desta forma a empresa não assumiu o ônus do imposto de renda na fonte, não sendo aceitável que pudesse ou devesse fazê-lo.

6) A alegação fiscal segundo a qual a partir da 11ª alteração contratual em 31/12/2000, surgiram duas categorias de sócios, não pode ser tomada como implícita, bem como não podem influir retroativamente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.001588/2001-11
Acórdão nº. : 104-19.504

7) Quanto aos lucros distribuídos ao ex-sócio, informa que este deixou de prestar serviços desde 1994, mas recebeu expressiva quantia a título de lucros distribuídos, a demonstrar a efetividade, natureza e legitimidade das distribuições aos minoritários.

Anexa os documentos de fls. 305 a 392.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba, através da manifestação da 2ª Turma, solicitou a realização de diligência a fim de colher informações sobre a composição da remuneração e dos lucros creditados e/ou pagos antes do ano calendário de 1996 aos sócios minoritários, examinar o quadro societário entre outras providências.

Foi lavrado Termo de Informação Fiscal, onde se analisa a situação de cada sócio (fls. 536 a 550). Elaborou-se demonstrativos de rendimentos pagos ou creditados aos sócios Antonio Carlos Machado, José Edson Ramiro, Carlos José Del Piva, Humberto Otto Mahlmann, Márcio Luiz Blazus, Jandir Kottvitz, Samir Pedro Secatto.

A empresa não se manifestou acerca da diligência realizada, na oportunidade em que lhe foi conferida tal possibilidade.

A própria Delegacia da Receita Federal de Julgamento, na análise da questão, considerou procedente o lançamento.

mm
Ponderou-se que o mérito da questão consistia em definir se a remuneração decorrente da prestação direta do trabalho dos sócios minoritários pode ser mesmo considerada distribuição de lucros, ou se trata de pagamento de outra natureza.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.001588/2001-11
Acórdão nº. : 104-19.504

Examina-se a validade e eficácia da cláusula décima terceira, parágrafo único, da sétima alteração contratual, a autorizar sócios detentores da maioria do capital social, a decidirem sobre a forma de partilhar os resultados com os demais sócios a até mesmo excluí-los.

Conclui-se que sob a denominação "lucros" somente pode ser atribuída à parcela que for creditada a cada sócio na exata proporção de sua participação no capital social.

Questiona-se também a cláusula décima primeira da mesma alteração contratual, para chegar à conclusão que os sócios minoritários não tinha voz ativa nas deliberações sociais, posto representarem, no conjunto, menos de 0,5% do capital volante. Sua remuneração estava condicionada à efetiva prestação de serviços. Seus ganhos permaneciam à mercê dos demais sócios. Podiam ser excluídos da sociedade a qualquer tempo, inclusive de forma injustificada. Além do mais, somente poderiam assinar pela sociedade em conjunto com um dos sócios majoritários.

Salienta o relator, que o fato a ser comprovado e se os rendimentos creditados aos sócios minoritários comportam ser legalmente classificados como distribuição de lucros calculados com base no resultado do exercício.

Acrescenta que é indiferente que se classifiquem os rendimentos dos sócios minoritários como salários, pró-labore, honorários ou outra denominação qualquer, todos abrangidos pela deposição constante no art. 45 do RIR/94.

Nu
A seguir discorre sobre lucro e como nem toda parcela creditada pela sociedade aos membros de seu corpo social, apresenta característica de lucro a ser distribuído.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.001588/2001-11
Acórdão nº. : 104-19.504

Indaga como admitir que o valor distribuído tenha natureza de lucro, se em determinado período a sociedade apresentou prejuízo, conforme se verifica no mês de janeiro de 1996, através do exame da conta "Lucros (Prejuízos) Acumulados" de 1996 (fls. 155).

Do mesmo modo, a regra de distribuição de lucros vigente permitia que jamais houvesse critério uniforme nos meses do período.

Da análise do caso, resultou que apenas os créditos atribuídos aos sócios majoritários estavam ligados ao resultado do período.

Do exposto, chegam os julgadores à conclusão inequívoca de que as remunerações dos sócios minoritários não comportam ser classificadas como distribuição de lucros nem à luz da legislação que rege a distribuição de lucro das sociedades civis, nem à luz do conceito de lucro formulada no art. 10 da Lei nº 9249, de 1995.

Quanto à não assunção do ônus do imposto que deixou de ser recolhido, afirma o julgador que tal proceder foi fruto de estratégia de planejamento tributário, devendo responder pelas conseqüências de considerou como isenta do IRPF, remuneração que não goza do benefício fiscal.

No que diz respeito ao argumento segundo o qual, sua responsabilidade cessaria pelo fato de os beneficiários terem inserido os rendimentos, ainda que como isentos, em suas Declarações de Ajuste, entenderam os julgadores que a responsabilidade pelo tributo somente cessa, quando o beneficiário declara o rendimento como tributável e promove o recolhimento do imposto respectivo, nos termos do Parecer Normativo CST nº 01, de 08/08/1995, art. 10º.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.001588/2001-11
Acórdão nº. : 104-19.504

A contribuinte foi intimada através de AR em 28 de maio de 2002 (fls. 576).

O recurso foi recepcionado em 24 de junho de 2002 (fls. 577).

Em razões de fls. 577 a 587, após breve histórico, da situação, a recorrente alega que tudo é presumido no lançamento, construído por obscuras suposições, sem qualquer investigação mais abrangente.

Esclarece que dos sete sócios minoritários quatro deles ingressaram, na sociedade antes da Lei nº 9249/95, através da 5ª e 6ª alterações contratuais.

Os três restantes minoritários ingressaram em 1999, e receberam menos de 10% dos lucros.

Afirma que não houve planejamento tributário.

Alega que a Sociedade existente constitui sociedade civil de pessoas com profissão regulamentada (advogados, auditores, contadores), cujas receitas provêm dos serviços profissionais executados. Entende não ser aplicável o artigo 1381 do código civil, mesmo porque não existe a aventada omissão do contrato pois a cláusula 13ª, no parágrafo único, regula a distribuição de lucros em proporção diferente da participação no capital.

Essa fixação diferenciada dos lucros, por avaliação periódica, a cargo da Diretoria, sobre o emprego, competência e produtividade do beneficiário é suficiente, considerando-se que os minoritários também são dirigentes que participam da deliberação fixadora dos valores individuais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.001588/2001-11
Acórdão nº. : 104-19.504

Reafirma que os valores distribuídos são lucros, fato que se comprova através da contabilidade.

Lembra que a apuração e distribuição de lucros e as relações societárias e trabalhistas são regidas por normas de direito privado, cabendo observar a regra lapidar expressa no art. 110 do CTN.

Sobre o vínculo empregatício, relação de emprego, entende a recorrente ser matéria de competência da Justiça do Trabalho.

Acrescenta que os minoritários tinham condição de sócios gerentes, administradores nomeados por contrato social. Podiam fazer uso da firma e tinham ampla autoridade administrativa e operacional. Possuíram capacidade de obrigar a sociedade mesmo individualmente.

Concluindo, afirma inexistir a relação de emprego, não havendo que falar-se em salário gerador de IR/Fonte, previsto no art 633 do RIR/94.

Traz Jurisprudência a corroborar seu entendimento.

Quanto ao aspecto da exclusão da responsabilidade pelo IR/Fonte e reajustamento da base de cálculo, na forma do art. 796 do RIR/94, aborda a recorrente aspecto que diz respeito a não assunção do ônus de sua parte, bem como argumenta que os beneficiários dos lucros acusaram os recebimentos em suas respectivas declarações.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.001588/2001-11
Acórdão nº. : 104-19.504

Menciona então jurisprudência no âmbito administrativo quanto aos dois tópicos em discussão.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.001588/2001-11
Acórdão nº. : 104-19.504

VOTO

Conselheira VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, Relatora

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade razão pela qual dele conheço.

Trata-se de infração referente a Falta de Retenção e Recolhimento de Imposto de Renda na Fonte. Discute-se sobre a natureza de valores pagos a sócios, classificados como distribuição de lucros pela recorrente e tidos como remuneração decorrente da prestação direta do trabalho dos sócios minoritários.

Tal situação foi repudiada pelo Fisco: os minoritários (sete sócios), a pretexto de possuírem uma participação pequena no Capital e por isso foram transformados em empregados.

Alega a recorrente que havia desde 1995 uma situação pela qual os sócios-gerentes, incluindo os minoritários, deveriam receber lucros em proporção diferente da participação no capital. Esta regra atingiu os minoritários já existentes (quatro admitidos em 1994/1995) e também os admitidos posteriormente (três deles admitidos em 1999).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.001588/2001-11
Acórdão nº. : 104-19.504

Afirma ainda que os valores distribuídos aos sócios representavam lucros. A escrituração contábil registrou as apurações de lucros e suas distribuições, comprovando-os conforme preceito do art. 223, parágrafo 1º do RIR/94.

Os lucros apurados foram registrados a crédito de lucros acumulados e as distribuições a débito da mesma conta, a significar que as distribuições não foram apropriadas como despesas, justamente porque representavam lucros e não salários ou remuneração por serviços prestados, representativos de despesas necessárias confrontáveis com as receitas.

A decisão de primeiro grau, de sua parte, entendeu procedente o lançamento efetuado.

A turma julgadora de primeira instância ponderou quanto as sociedades civis, por força do art 1381 do Código Civil que somente pode ser oposta a terceiros, inclusive o Fisco, forma de distribuição de lucros não proporcional à participação de cada sócio no capital da sociedade, se o contrato social tiver previsão quanto a parte de cada sócio nos lucros e perdas.

Por outro lado, acrescenta que a isenção prevista no art. 10 da Lei nº 9249, de 1995 contempla apenas a distribuição de lucros calculados com base nos resultados da sociedade. Desta forma, o conceito de lucro não comporta ser estendido para abranger valores creditados a sócios com participação simbólica no capital, se tais créditos, a par de remunerarem prestação laboral efetiva, são fixados em função do resultado do trabalho, mediante avaliação e produtividade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.001588/2001-11
Acórdão nº. : 104-19.504

Por conseguinte entende que tais rendimentos se configuram como de trabalho assalariado, incluídos na Seção I do Capítulo III, Título IV, Livro I do RIR/94, que cuida do trabalho assalariados e assemelhados.

Conclui no sentido de que a Fonte Pagadora fica obrigada ao recolhimento do imposto, ainda que não o tenha retido.

Aduz que o parágrafo único do art 919 só se aplica, e a fonte neste caso se exime, se o beneficiário declarar como tributável o rendimento respectivo.

Reza o dispositivo:

Art. 919 (... omissis

“Parágrafo único. No caso deste artigo, quando se tratar de imposto devido como antecipação e a fonte pagadora comprovar que o beneficiário já incluiu o rendimento em sua declaração, aplicar-se-á a penalidade prevista no art. 984, além dos juros e multa de mora pelo atraso calculados, sobre o valor do imposto que deveria ser retido, sem obrigatoriedade do recolhimento deste.”

Conforme se depreende, entenderam correta a eleição do sujeito passivo, tanto a autoridade atuante, quanto a julgadora de primeira instância.

De fato, consta no Auto de Infração como enquadramento legal, os arts. 1º, 2º, 3º e 7º inciso I, § 1º da Lei nº 7713/88; art. 3º da Lei nº 8134/90; art. 3º e 4º da Lei nº 9250/95, acrescidos ao enquadramento descrito no Termo de Constatação.

Conforme exposto no item 5.2 deste, (fls. 264) reconhece a autoridade atuante que mesmo a distribuição para empregados sofre incidência do Imposto de Renda na Fonte, como antecipação do devido anualmente pelo favorecido, de acordo com o art. 3º,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.001588/2001-11
Acórdão nº. : 104-19.504

§ 4º da Medida Provisória nº 794 de 29/12/94, reeditada sucessivamente até ser convertida na Lei nº 10101 de 19/12/2000.

Não resta, portanto, nenhuma dúvida que se trata de Imposto de Renda Retido na Fonte como antecipação.

Colocadas essas premissas, passa-se a examinar a questão da obrigação da fonte pagadora reter e recolher o imposto devido.

A decisão de primeira instância manteve entendimento em sentido de providência do lançamento, contrário, sustentando que a fonte assumiu, e de forma consciente, o ônus do imposto, devendo responder pelas conseqüências de considerar como isento o pagamento que não goza do benefício fiscal.

Alega a recorrente que não assumiu ônus e nem é aceitável que pudesse ou devesse fazê-lo, se entendeu aplicável a Lei nº 9249/95.

A decisão de primeira instância manteve entendimento em sentido contrário, sustentando que a fonte assumiu, e de forma consciente, o ônus do imposto, devendo responder pelas conseqüências de considerar como isento o pagamento que não goza do benefício fiscal.

Alega ainda, que ficou comprovado que os beneficiários dos lucros acusaram os recebimentos em suas declarações, na qualidade de isentos. Nessa situação, prossegue, cessa a responsabilidade da fonte pelo recolhimento do imposto, nos termos do artigo 919 do RIR/94.

Razão não lhe assiste.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10935.001588/2001-11
Acórdão nº. : 104-19.504

A respeito da matéria, de se salientar que o entendimento desta Quarta Câmara tem sido unânime no sentido de que se a previsão de tributação na fonte se dá por antecipação dos impostos devidos na declaração de ajuste anual, e se a ação fiscal se der após o ano base da ocorrência do fato gerador, não cabe a constituição do crédito tributário através de lançamento do impostos de renda, na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. Neste caso tem-se assentado que o lançamento deverá ser efetuado em nome do contribuinte beneficiário do rendimento, exceção, feita ao regime de exclusividade do imposto.

Desta forma, quando se tratar de incidência na fonte, a título de redução na declaração, a ausência de retenção não exime o beneficiário de declarar todos os rendimentos recebidos no ano base, pois a pessoa física beneficiária é o sujeito passivo realmente, ou seja, o contribuinte nos termos do art. 121, inciso I do CTN.

Não se pode deixar de consignar que a exigência tributária deve estar enquadrada nos exatos termos da lei, visto que a obrigação tributária se define como ex lege.

Assim sendo, o voto é no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso, cancelando-se a exigência por erro na eleição do sujeito passivo.

Sala das Sessões – DF, em 14 de agosto de 2003


VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES