



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10940.000435/90-18

RECURSO Nº. : 103769

MATÉRIA : IRPJ

RECORRENTE : COMÉRCIO DE CEREAIS SERRA ALTA LTDA.

RECORRIDA : DRF/PONTA GROSSA - PR

SESSÃO DE : 15 de outubro de 1996

ACÓRDÃO Nº. : 107-03.415

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - SUJEIÇÃO PASSIVA INDIRETA - RESPONSABILIDADE PELO CRÉITO TRIBUTÁRIO. Se a hipótese de incidência tributária determina como sujeito passivo - contribuinte do imposto de renda - a pessoa jurídica, e esta se encontra devidamente qualificada nos atos e termos fiscais, o litígio acerca do lançamento de ofício se estabelece somente em relação a esta. A atribuição de responsabilidade pelo cumprimento da obrigação principal a determinada pessoa física, nos termos do disposto no artigo 135 do CTN, deve ser questionada na fase de cobrança do crédito exigido de ofício, por ser esta a finalidade daquele dispositivo legal, sobretudo se os fatos que ensejaram o lançamento são impertinentes às pessoas físicas.

IRPJ - LUCRO ARBITRADO. Se o sujeito passivo é intimado a apresentar os livros comerciais e fiscais, juntamente com os documentos que lastrearam os respectivos lançamentos, e se omite em fazê-lo, autoriza ao fiscalização a arbitrar o lucro nos termos do disposto no artigo 399, incisos I e II, do RIR/80.

IRPJ - ARBITRAMENTO DE LUCRO COM BASE EM CRÉDITOS BANCÁRIOS. Comprovado que o lançamento de ofício teve por matéria tributável, exclusivamente, valores extraídos de documentos bancários, impõe-se o seu cancelamento nos termos do disposto no artigo 9º, inciso VII, do Decreto-lei nº 2.471/88.

PENALIDADES - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - AGRAVAMENTO. Cabível o agravamento da multa de lançamento de ofício, nos termos do artigo 728, inciso III, do RIR/80, quando constatado que os procedimentos adotados em benefício do sujeito passivo evidenciaram o intuito doloso de escamotear o imposto e evitar a ação fiscal.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

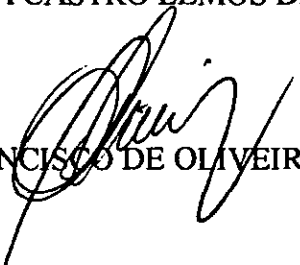
PROCESSO Nº. : 10940/000.435/90-18
ACÓRDÃO Nº. : 107-03.415

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
COMÉRCIO DE CEREAIS SERRA ALTA LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência o crédito tributário referente ao exercício financeiro de 1989, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 NOV 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: NATANAEL MARTINS, EDSON VIANNA DE BRITO, MAURILIO LEOPOLDO SCHMITT, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, PAULO ROBERTO CORTEZ e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10940.000435/90-18
ACÓRDÃO Nº. : 107-03,415
RECURSO Nº. : 103769
RECORRENTE : COMÉRCIO DE CEREAIS SERRA ALTA LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de processo já relatado pelo então Conselheiro Dr. Eduardo Obine Cirne Lima, por ocasião da conversão de seu julgamento em diligência, conforme decidido por esta Câmara na Sessão de 11 de maio de 1993, cuja Resolução (fls. 137/142) recebeu o nº 107-0.013, pela qual o processo foi restituído à origem para que a repartição fiscal definisse qual a data em que a pessoa jurídica foi cientificada do lançamento de ofício, conforme recibo de fl. 126, assinado por João Kozan Sobrinho, procurador da recorrente.

Em resposta à solicitação acima, a Chefe do órgão preparador informou que o precitado recibo data de 29.05.92.

Não obstante o relatório anterior, em razão da complexidade que envolve a questão, este Relator passa a fazer um breve resumo (verbalmente), acerca dos fatos mais importantes narrados no processo, sobretudo para facilitar a compreensão dos Srs. Conselheiros quanto aos rumos que deverão ser tomados no julgamento da lide.

Feito isto e considerando o atendimento à diligência por parte da repartição de origem, dou por encerrado o relatório e reputo como satisfatoriamente instruído o feito para o seu julgamento.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10940.000435/90-18
ACÓRDÃO Nº. : 107-03,415

VOTO

CONSELHEIRO JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR

O recurso e, pois, tempestivo, e dele tomo conhecimento.

Do que foi relatado infere-se que, não obstante a fiscalização tenha atribuído ao procurador da recorrente a responsabilidade pelo crédito tributário exigido de ofício, este foi constituído em relação à pessoa jurídica. Vale dizer, a relação jurídica de direito material, e, por conseguinte, de direito processual, se estabeleceu, com o lançamento de ofício, sob o aspecto pessoal da hipótese de incidência, tendo por sujeito passivo a pessoa jurídica e não a pessoa física do Sr. João Kozan Sobrinho, cuja participação no processo, nesta fase de constituição do crédito tributário, limitou-se a representar a atuada, como seu procurador.

Aliás, todos os atos e termos lavrados, inclusive o próprio processo, referem-se à pessoa jurídica "COMÉRCIO DE CEREAIS SERRA ALTA LTDA." Fosse diversa a designação do sujeito passivo, em se tratando de sujeição passiva direta, o auto de infração seria nulo "ab initio", por erro na eleição do sujeito passivo, exatamente porque os fatos que ensejaram a autuação são completamente impertinentes à pessoa física do procurador, eis que se referem à falta de escrituração com base nas leis comerciais e fiscais, com o consequente arbitramento do lucro.

Dai a arguta afirmação de Geraldo Ataliba, em sua obra "Aspectos da Hipótese de Incidência Tributária", Ed. RT, 3ª ed., p. 78/79, de que:

"... devemos dizer que o aspecto pessoal é o atributo da h.i. que determina o sujeito ativo da obrigação tributária respectiva e estabelece os critérios para fixação do sujeito passivo.

O fato imponible, por assim dizer, é que tem conexão física com alguém, que, em regra, é colocado, por força da lei, na situação de sujeito passivo."

E mais adiante conclui (op. cit. p. 82):



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10940.000435/90-18

ACÓRDÃO Nº. : 107-03,415

“ Sujeito passivo da obrigação tributária é o devedor, convencionalmente chamado contribuinte. É a pessoa que fica na contingência legal de ter o comportamento objeto da obrigação, em detrimento do próprio patrimônio e em favor do sujeito ativo.”

Neste sentido, o Regulamento do Imposto sobre a Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80, em seu artigo 95, estabeleceu como contribuintes do imposto de renda, segundo as modalidades previstas para a apuração de seus lucros, as pessoas jurídicas e as empresas individuais, ressalvando que as disposições do artigo são aplicáveis a todas as firmas e sociedades, registradas ou não.

Ora, os dispositivos legais que fulcraram o lançamento de ofício (inclusive nos lançamentos reflexos), são pertinentes às pessoas jurídicas. O fato impositivo sobre o qual a norma jurídica incidiu (e o fez independentemente da vontade do sujeito passivo) só tem relação com pessoas jurídicas, jamais com pessoas físicas.

Estas considerações têm por escopo esclarecer que o objeto da questão a ser deslindada no presente processo é exclusivamente a constituição do crédito tributário sobre a pessoa jurídica; se o lançamento é ou não subsistente em razão dos motivos que ensejaram a sua celebração.

A atribuição de responsabilidade à pessoa física do Sr. João Kozan Sobrinho, não obstante o zelo demonstrado pela fiscalização para caracterizar a existência de uma verdadeira camuflagem levada a efeito em razão do conluio estabelecido entre os sócios de direito (que nunca apareceram) e o seu procurador, conforme os autos evidenciam, pertence a outra fase do processo. O artigo 135 do Código Tributário Nacional, dentre os que a fiscalização cita nos autos, trata da responsabilidade pelo cumprimento da obrigação principal, vale dizer, pelo pagamento dos tributos e contribuições devidos pela pessoa jurídica, na ocorrência das hipóteses que menciona. Logo, é na fase de cobrança, incluindo-se eventual ajuizamento de execução fiscal, que os fatos aduzidos no processo relativamente à atribuição de responsabilidade pelo crédito tributário à mencionada pessoa física serão considerados.

Por oportuno, faz-se mister esclarecer que o artigo 139 do RIR/80, a que também alude a fiscalização para caracterizar a responsabilidade do Sr. João Kozan Sobrinho, não se subsume aos fatos. Este artigo alcança apenas os casos de sucessão de pessoas jurídicas transformadas, extintas ou cindidas, que não é o caso em tela. Ressalte-se, ainda, que a referida norma não responsabiliza o sócio de fato. Os sócios referidos no inciso V e na alínea c são aqueles que figuram expressamente nos atos constitutivos da pessoa jurídica, e na espécie dos autos os sócios são outros, segundo o contrato social de fls. 37/39.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10940.000435/90-18

ACÓRDÃO Nº. : 107-03,415

Face a esta considerações, dou por esclarecida a questão da sujeição passiva indireta, ou seja, da responsabilidade pessoal atribuída ao procurador da recorrente, que, equivocadamente, entende que o lançamento foi efetuado contra sua pessoa física.

Assim sendo, para o deslinde da questão, cuidar-se-á apenas de apreciar o seu mérito a fim de consolidar ou não a exigência feita em razão da matéria fática que ensejou o lançamento de ofício contra a pessoa jurídica da recorrente, não obstante os fatos relacionados ao mandatário não sejam relegados totalmente. Após o julgamento do processo, se for o caso, caberá aos órgãos responsáveis pela cobrança do crédito tributário as providências para a sua satisfação.

Pois bem.

Em resumo, a pessoa jurídica insurgiu-se contra o arbitramento do lucro referente ao exercício de 1989, cuja base de cálculo é a soma dos valores extraídos de extratos bancários, discordando, também, com o agravamento da multa. Em termos genéricos, considera que o arbitramento do lucro não tem fundamento porque a fiscalização deveria ter intimado o representante legal da empresa ou o sócio-gerente, para ter certeza da inexistência de escrituração com base nas leis fiscais e comerciais.

Analisemos, inicialmente, este último questionamento, por ser a origem do arbitramento nos exercícios alcançados pela ação fiscal.

Além das próprias alegações pelas quais admite ser procurador ou mandatário da recorrente, segundo suas razões de impugnação e de apelo, o Sr. João Kozan Sobrinho praticou atos que o caracterizam como tal: tomou ciência de auto de infração lavrado contra a recorrente pela fiscalização do Estado do Paraná, do qual recebeu cópia; assinou RAIS (fl. 70-verso); movimentou conta/corrente bancária (também da recorrente); e assinou pedido de impressão de notas fiscais. Logo, na ausência dos sócios da recorrente, o Sr. João Kozan Sobrinho era a pessoa a quem a fiscalização deveria direcionar as intimações e outros termos fiscais necessários à condução de seus trabalhos. Nesse sentido, aliás, dispõe o artigo 756 do RIR/80 que as suas disposições (do RIR/80) são aplicáveis a todo aquele que responder solidariamente com o contribuinte ou pessoalmente em seu lugar, incluindo-se os procuradores, os gerentes e outras espécies de representantes de pessoas jurídicas, que devem cumprir as obrigações de seus representados. Resta saber se a pessoa jurídica foi intimada a apresentar os elementos cuja inexistência teria ocasionado o arbitramento do lucro.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10940.000435/90-18

ACÓRDÃO Nº. : 107-03,415

Consta à fl. 31 do presente processo uma INTIMAÇÃO, datada de 25.04.90, lavrada pela Divisão de Fiscalização da DRF/Ponta Grossa-PR, relativa a diversas empresas, dentre as quais está a recorrente (Comercio de Cereais Serra Alta Ltda.), cuja exigência consiste na apresentação dos livros comerciais e fiscais juntamente com os documentos que embasaram seus registros, dentre outros elementos.

Mencionada intimação foi endereçada, segundo consta do AR de fl. 32, ao Sr. João Kozan Sobrinho, recebida em 28.04.90, conforme assinatura aposta em seu verso. Convém esclarecer que, segundo os autos, a pessoa jurídica não foi localizada no endereço indicado em sua ficha de inscrição no CGC, sendo considerada pela fiscalização inexistente fisicamente. Daí a destinação da intimação para o seu mandatário, não obstante a possibilidade do recurso ao edital, conforme previsto no artigo 23, inciso III, do Decreto nº 70.235/72.

Entretanto, não consta dos autos o atendimento à referida intimação, o que sugere a inexistência dos elementos solicitados.

Com acerto, pois, a fiscalização, ao proceder o arbitramento do lucro com base no disposto no artigo 399, incisos I e II, do RIR/80, por pertinente aos fatos.

No que que concerne ao arbitramento referente ao período-base de 1988, observa-se que a fiscalização limitou-se a tomar por base de cálculo os valores dos créditos bancários constantes dos extratos de fls. 45/56, da conta-corrente da autuada mantida junto ao Bamerindus S.A.

Neste caso, assiste razão à recorrente, eis que o lançamento foi efetuado com base exclusivamente em valores extraídos de documentos bancários, cujo procedimento foi vedado pelo artigo 9º, inciso VII, do D.L. nº 2.471/88, que determinou o arquivamento dos processos relativos a lançamentos do imposto de renda assim efetuados. Saliente-se que não consta dos autos qualquer solicitação de esclarecimentos quanto às origens dos créditos bancários que serviram de suporte ao arbitramento, de sorte a permitir-se afirmar que tais valores se referem a receitas tributáveis obtidas pela recorrente em suas atividades.

Deveria a fiscalização ter empreendido esforços no sentido de obter outros elementos que pudessem servir de base ao arbitramento, com segurança, como ocorreu em relação ao exercício anterior, cuja receita foi extraída da Declaração Fisco-Contábil apresentada pela recorrente à repartição fiscal estadual, considerando-se o valor das saídas declaradas.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10940.000435/90-18
ACÓRDÃO Nº. : 107-03,415

Em que pese o valor indiciário dos extratos bancários, a par de servir de parâmetro de apuração das receitas obtidas pela empresa, não é suficiente, por si só, para sustentar o lançamento.

Resta analisar o agravamento da multa de lançamento de ofício.

Em meu sentir, o agravamento é cabível.

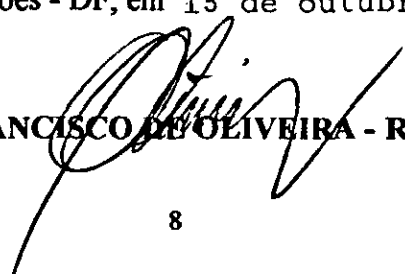
A uma porque as instalações da pessoa jurídica não foram localizadas no endereço constante de sua inscrição no Cadastro do Ministério da Fazenda e tampouco há prova de que a Prefeitura Municipal lhe concedeu o respectivo Alvará de Localização, não obstante sua numeração, o que sugere a que a recorrente visou obstaculizar ou evitar, em relação a ela, o controle exercido pelo Fisco sobre os contribuintes, facilitando-lhe o descumprimento das obrigações tributárias. Ressalte-se que nas pesquisas locais feitas pela fiscalização constatou-se que a empresa nunca esteve na localidade indicada.

A duas porque, conforme evidenciam fartamente os autos, é patente e indubitoso que houve um ajuste entre os sócios de direito (constantes do contrato social) e o Sr. João Kozan Sobrinho, objetivando escamotear os tributos e contribuições devidos pela pessoa jurídica. Na medida em que o "procurador" busca eximir-se das responsabilidades pelo cumprimento das obrigações tributárias, sob a alegação de que se limitou a cumprir o instrumento de mandato, salientando que o mesmo não o obriga a manter escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais, aliado à eterna ausência dos sócios legais, resta mais que evidente tratar-se de ajuste doloso, evidenciando a existência do conluio de que trata o artigo 73 da Lei nº 4.502/64.

Não obstante tais atitudes decorram de atos praticados por pessoas físicas, neste caso as vantagens ilícitas estão diretamente relacionadas ao crédito tributário devido pela pessoa jurídica, cuja exigência, mediante o lançamento de ofício, há de ser penalizada com a multa do artigo 728, inciso III, que é de 150% do imposto devido, tal como foi aplicada.

Face ao exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência o crédito tributário referente ao exercício financeiro de 1989.

Sala das Sessões - DF, em 15 de outubro de 1996.


JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA - RELATOR