



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Recurso nº. : 127.793
Matéria : EMBARGOS DE DECLARAÇÃO
Embargante : FAZENDA NACIONAL
Embargada : QUARTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : CARLOS ROBERTO MASSA
Sessão de : 04 de dezembro de 2002
Acórdão nº. : 104-19.111

RENDIMENTOS DE PRESTAÇÃO INDIVIDUAL DE SERVIÇOS - APRESENTADOR/ANIMADOR DE PROGRAMAS DE RÁDIO E TELEVISÃO - SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA - São tributáveis os rendimentos do trabalho ou de prestação individual de serviços, com ou sem vínculo empregatício, independentemente a tributação da denominação dos rendimentos, da condição jurídica da fonte e da forma de percepção das rendas, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988). Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes. Desta forma, os apresentadores e animadores de programas de rádio e televisão, cujos serviços são prestados de forma pessoal, terão seus rendimentos tributados na pessoa física, sendo irrelevante a existência de registro de pessoa jurídica para tratar dos seus interesses.

CUSTO DE CONSTRUÇÃO - ARBITRAMENTO COM BASE NA TABELA DO SINDUSCON - Aplica-se à tabela do SINDUSCON ao arbitramento do custo de construção de edificações quando o contribuinte não declara a totalidade do valor despendido em construção própria, limitando-se a comprovar com documentos hábeis apenas uma parcela dos custos efetivamente realizados, em montante incompatível com a área construída.

GASTOS E/OU APLICAÇÕES INCOMPATÍVEIS COM A RENDA DECLARADA DISPONÍVEL - LEVANTAMENTO PATRIMONIAL - FLUXO FINANCEIRO - BASE DE CÁLCULO - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - O Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 1º de janeiro de 1989, será apurado, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovada pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurada através de planilhamento financeiro ("fluxo de caixa"), onde serão considerados todos os ingressos e dispêndios realizados no mês pelo contribuinte.

LEVANTAMENTO PATRIMONIAL "FLUXO FINANCEIRO" - RENDIMENTOS NÃO DECLARADOS - Na apuração de eventual acréscimo patrimonial a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

descoberto devem ser levados em conta, como recursos, também os rendimentos isentos ou tributados exclusivamente na fonte, quando componentes ou justificadores da mesma variação patrimonial, ainda que não declarados, sob pena de sua tributação indireta, no conceito de proventos de qualquer natureza.

LEVANTAMENTO PATRIMONIAL – FLUXO FINANCEIRO – SOBRAS DE RECURSOS – As sobras de recursos apuradas em levantamentos patrimoniais mensais realizadas pela fiscalização, devem ser transferidas para o mês seguinte, pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida, desde que seja dentro do mesmo ano-base.

MEIOS DE PROVA - A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador (art. 131 e 332, do C.P.C. e art. 29, do Decreto n.º 70.235, de 1972).

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – CARÁTER CONFISCATÓRIO – INOCORRÊNCIA A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigi-lo com acréscimos e penalidades legais. Desta forma, é perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no inc. I, do art. 4º, da Lei nº 8.218, de 1991, reduzida na forma prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996. Sendo inaplicável às penalidades pecuniárias de caráter punitivo o princípio de vedação ao confisco.

Embargos acolhidos.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de Embargos Declaratórios interpostos pela FAZENDA NACIONAL.

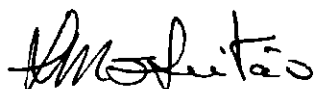
ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos apresentados pela Fazenda Nacional para RE-RATIFICAR o Acórdão nº. 104-18.641, de 19 de março de 2002, para, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da

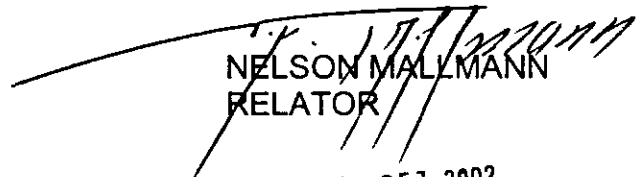


MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

base de cálculo da tributação as importâncias de R\$ 101.594,26 e R\$ 394.378,82, relativas aos exercícios de 1999 e 2000, respectivamente, correspondentes ao item II do Auto de Infração, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Roberto William Gonçalves, José Pereira do Nascimento e João Luís de Souza Pereira que proviam integralmente os itens I e II do Auto de Infração.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 30 DEZ 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CLÉLIA MARIA PEREIRA DE ANDRADE, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111
Recurso nº. : 127.793
Embargante : FAZENDA NACIONAL
Interessado : CARLOS ROBERTO MASSA

RELATÓRIO

CARLOS ROBERTO MASSA, contribuinte inscrito no CPF/MF 205.246.929-04, com domicílio fiscal na cidade de Curitiba, Estado do Paraná, a Av. Iguaçu, n.º 2.689, 5º andar, Bairro Água Verde, jurisdicionado a DRF em Curitiba - PR, inconformado com a decisão de primeiro grau de fls. 575/610, prolatada pela DRJ em Curitiba - PR, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 613/653.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 05/09/00, o Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física de fls. 308/317, com ciência em 14/09/00, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 26.368.177,25 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75% (art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96); e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês ou fração, calculados sobre o valor do imposto, relativo aos exercícios de 1996, 1998, 1999 e 2000, correspondente, respectivamente, aos anos-calendário de 1995, 1997, 1998 e 1999.

O lançamento foi motivado pela constatação das seguintes irregularidades:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

1 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS

JURÍDICAS: Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício, conforme o descrito no Termo de Verificação Fiscal e apurado em seus Anexos II, IV e VI. Infração capitulada nos 1º ao 3º e §§, da Lei nº 7.713/88; artigos 1º ao 3º, da Lei nº 8.134/90; artigos 3º e 11 da Lei nº 9.250/95; artigo 21, da Lei nº 9.532/97 e artigo 43, incisos I, IV, X e XVI do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/99.

2 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS

JURÍDICAS: Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, conforme o descrito no Termo de Verificação Fiscal e apurado em seus Anexos III, V e VII. Infração capitulada nos 1º ao 3º e §§, da Lei nº 7.713/88; artigos 1º ao 3º, da Lei nº 8.134/90; artigos 3º e 11, da Lei nº 9.250/95; artigo 21, da Lei nº 9.532/97 e artigos 45, incisos I, II, e VII, 53, incisos I e III, do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/99.

3 – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO: Omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde se verificou excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme Termo de Verificação Fiscal e em seu Anexo I. Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º, §§ e 20, da Lei nº 7.713/88; artigos 1º ao 4º, da Lei nº 8.134/90; artigo 6º e §§, da Lei nº 8.021/90 e artigos 7º e 8º, da Lei nº 8.981/95.

A Auditora-Fiscal da Receita Federal, autuante, esclarece ainda, através do Termo de Verificação de fls. 288/296, entre outros, os seguintes aspectos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

- que o contribuinte edificou um imóvel com área de 337 m², no lote 22, quadra A-1B, no município de Matinhos – PR, no período de maio a novembro de 1995 (fls. 23/460). Intimado, alegou que a construção ocorreu nos anos de 1993 e 1994 (fls. 57). Para comprovar, apresentou a fatura de energia elétrica de fls. 59;

- que por não ter sido apresentada documentação que comprovasse o montante dos dispêndios aplicados na obra, esta fiscalização procedeu ao arbitramento do custo da construção;

- que a área construída em cada período foi encontrada dividindo-se a metragem total da obra pelo número de meses gastos para sua conclusão;

- que a comparação dos rendimentos do contribuinte, somados aos de sua esposa, com as aplicações de recursos e dispêndios no ano de 1995 evidenciou variação patrimonial a descoberto nos meses de janeiro e maio a novembro de 1995;

- que o contribuinte trabalha como apresentador de programas televisivos de projeção nacional, sob o nome artístico de Ratinho, tendo atuado junto às seguintes emissoras de televisão: (1) – Rádio e Televisão OM Ltda. – conforme contrato datado de 24/07/97 (fls. 71/75) e rescindido conforme documento datado de 25/11/97 (fls. 76/78); (2) – Rádio e Televisão Record – conforme contrato datado de 15/09/97 e seus aditamentos (fls. 84/97); e (3) – TV SBT – Canal 4 de São Paulo S/A – conforme contrato datado de 27/08/98, ainda em vigor (fls. 107/116);

- que verificando suas declarações de imposto de renda pessoa física (fls. 181) constata-se que não são declarados rendimentos provenientes do trabalho como apresentador de televisão, mas sim pró-labore e lucros distribuídos pela empresa Massa &



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

Massa Ltda.(até 16 de março de 1999 chamada Massa & Martinez Ltda.), da qual é sócio com a esposa, possuindo 51% das quotas e ela 49%;

- que os contratos entre a empresa Massa & Massa e as emissoras de televisão, juntados às fls. 84/97 e 107/116, têm por objeto a prestação de serviços em programas televisivos por parte daquela, consistindo esses serviços na atuação do contribuinte como apresentador/animador/entrevistador desses programas;

- que o que chama atenção nestes contratos é a clareza ao determinar que a prestação do serviço (leia-se apresentação dos programas) seja realizada somente pelo contribuinte e a obrigá-lo pessoalmente por isso. Os contratos são tão contundentes ao apontar individualmente a pessoa do contribuinte como apresentador dos programas, e ninguém mais, que descem a minúcias de especificar como serão realizados os programas quando o contribuinte gozar férias. Assume, também, a empresa do contribuinte, o compromisso de não deixar que este (pessoa física) exerça qualquer atividade, ainda que diferente dos serviços ali contratados, em e para quaisquer emissoras de televisão localizadas no território nacional ou no exterior, garantindo a exclusividade de seus serviços em televisão às emissoras contratantes;

- que toda a produção dos programas fica a cargo das emissoras de televisão, que disponibilizam pessoas para integrar a equipe do programa e ficam responsáveis pela infra-estrutura técnica e operacional. A empresa do contribuinte fica obrigada apenas a que este atue como apresentador dos programas;

- que se observa que esses contratos têm caráter eminentemente pessoal, senão vejamos: nos contratos de prestação de serviços entre pessoas jurídicas em geral é necessário e suficiente que seus representantes legais sócios-gerentes, prepostos, procuradores, etc. – contratem em nome das empresas. Diferente do caso em pauta, onde o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

contribuinte, além de contratar como representante da empresa Massa & e Massa, garante pessoalmente o cumprimento do que foi avençado, como interveniente-anuente;

- que essa é uma garantia essencial para as emissoras de televisão, diante da impossibilidade da empresa Massa & Massa obrigar o profissional Carlos Roberto Massa à prestação das obrigações ali estabelecidas, caso esse não o deseje. Da mesma forma, é cautela necessária quando se vislumbra a possibilidade da venda das quotas do sócio-profissional-apresentador e de sua esposa a terceiros, estranhos à sociedade conjugal: que poder teria a empresa, juntamente com seus novos sócios, para fazer cumprir esses contratos? E quem responderia pela multa compensatória de R\$ 88.716.880,00 junto ao SBT neste momento, se a "sociedade por quotas de responsabilidade limitada" tem um capital social de R\$ 20.000,00;

- que justamente para prevenir-se das distorções que ocorrem ao contratar os serviços da pessoa jurídica, quando o que ocorre na realidade é a contratação dos serviços individuais da pessoa física, é que as emissoras de televisão acautelam-se e contratam tanto com a empresa Massa & Massa, denominada contratada, quanto à pessoa física do apresentador, denominado interveniente-anuente. Observa-se nesses contratos a clara intenção das emissoras de televisão em contratar os serviços individuais do profissional/apresentador Carlos Roberto Massa, o "Ratinho". Para tanto, utilizaram-se artificialmente de contrato de prestação de serviços entre pessoas jurídicas quando o que na realidade ocorre é a contratação de uma pessoa física. No caso, o profissional e dono da empresa está vendendo única e tão-somente seus serviços profissionais;

- que da análise das notas fiscais emitidas, da escrituração e dos contratos da empresa Massa & Massa Ltda. demonstra que seu faturamento decorre de apresentação de programas de televisão, de chamadas publicitárias e de comerciais efetuados individual e pessoalmente pelo apresentador. Infere-se, portanto, que o que realmente ocorre é a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

exploração individual da atividade profissional de apresentador e artista, sob a capa de empresa prestadora de serviços;

- que a previsão legal para tributação dos rendimentos percebidos pelo contribuinte e acima descritos, ou seja, rendimentos percebidos por pessoas físicas que exerçam individualmente sua atividade, encontram-se no Decreto nº 3.000, de 1999;

- que a empresa está constituída sob a forma de uma sociedade limitada, com registro na Junta Comercial do Paraná sob a razão social de Massa & Massa Ltda. e "tem por objeto mercantil o ramo de publicidade e promoções";

- que a sociedade em foco está registrada na junta comercial e tem objeto mercantil. Portanto, dessa natureza devem ser suas operações. Entretanto, esta sociedade está computando como se suas fossem, as transações de venda do serviço individual do sócio, em flagrante conflito com sua natureza mercantil e com seu objeto social;

- que as despesas de funcionamento dessa empresa são mínimas, quando comparadas a seu faturamento, com predominância absoluta dos impostos e multas contratuais;

- que o faturamento é composto integralmente da remuneração dos serviços prestados exclusivamente pelo sócio Carlos Roberto Massa como apresentador/artista, que pessoalmente contrata a venda de seus serviços em nome da empresa, como sócio-gerente, e em seu nome individual, como interveniente-anuente, como se pode confirmar através dos contratos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

- que pelo exposto fica claro que o profissional faz uso de sua empresa para tributar rendimentos próprios de sua pessoa física, com o fim de enquadrá-los em uma tributação menos onerosa;

- que não pode, portanto, prevalecer o conceito primário de que seriam tributados como de pessoa jurídica todos os rendimentos que o contribuinte classificar como tal, bastando para isso à existência de uma empresa que emita notas fiscais desses recebimentos;

- que considerando que a legislação tributária define expressamente a forma de tributação para os rendimentos obtidos por profissionais no exercício individual de sua função, não pode remanescer dúvida que os rendimentos obtidos pelo contribuinte ao atuar em comerciais, exercer a atividade de apresentador e animador de programas televisivos e realizar merchandising no decorrer de seus programas devem ser tributados na declaração de pessoa física;

- que assim, as quantias recebidas pela empresa Massa & Massa Ltda. oriundas do exercício da atividade profissional do contribuinte como apresentador e artista nos anos calendário de 1997, 1998 e 1999 foram apuradas nos anexos II a VII segundo o regime de caixa, computando-se as notas fiscais efetivamente recebidas em cada mês. As importâncias assim apuradas serão tributadas na declaração de Imposto de Renda de Pessoa Física do contribuinte;

- que o contrato de prestação de serviços entre a empresa Massa & Massa Ltda. e o contribuinte, por uma lado, e a Rádio e Televisão Record S/A, por outro, previa multa pelo descumprimento das obrigações avençadas, conforme item 21 do contrato firmado em 15 de setembro de 1997 (fls. 88) e item 21 do aditamento de 01 de dezembro de 1997 (fls. 91);



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

- que a Rádio e Televisão Record S/A foi intimada a informar e comprovar o valor da multa recebida em virtude do rompimento e a indicar precisamente a pessoa, física ou jurídica, que assumiu o ônus do pagamento da dívida (fls. 144). Respondeu que o rompimento do contrato deu origem a 03 processos judiciais, os quais foram extintos face ao acordo firmado entre as partes (fls. 146 e 150/152);

- que informou, ainda, que o valor final recebido foi de R\$ 14.000.000,00, "importância esta paga em 15 de setembro de 1999 pela firma TV SBT Canal 4 de São Paulo S/A, através do cheque nº 000955 – Banco nº 237";

- que a multa compensatória era devida à Rádio e Televisão Record S/A pela empresa Massa & Massa Ltda. e pelo contribuinte, Carlos Roberto Massa, conforme se pode observar da leitura do contrato de fls. 84/89 e do aditamento de fls. 90/92. Entretanto, quando o contribuinte transferiu-se para emissora TV SBT Canal 4, esta arcou com o pagamento da multa que era devida à Rádio e Televisão Record S/A;

- que assim, em conformidade com o que foi anteriormente exposto a respeito dos rendimentos percebidos pelo contribuinte, pessoa física, no exercício de sua atividade individual como apresentador e artista, e de acordo com a norma legal acima, a multa de R\$ 14.000.000,00 recebida pela empresa Rádio e Televisão Record S/A, devida pela empresa Massa & e Massa Ltda. e por Carlos Roberto Massa, mas paga pela empresa TV SBT Canal 4 de São Paulo S/A, será considerada rendimentos da pessoa física de Carlos Roberto Massa e tributada juntamente com os outros rendimentos recebidos da emissora.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

Em sua peça impugnatória de fls. 327/371, apresentada, tempestivamente, em 16/10/00, o suplicante, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, com base, em síntese, nas seguintes argumentações:

- que a empresa Massa & Massa Ltda. é uma empresa por cotas de responsabilidade limitada, a qual foi regularmente constituída no ano de 1989. Possui sede própria, reconhecida e não impugnada em momento algum pela agente fiscalizadora. Detém estrutura organizacional para consecução de seus trabalhos e cumprimento de seus deveres contratuais para com terceiros, sendo que o fato não só é reconhecido, como comprovado pela Auditora-Fiscal;

- que sem adentrar, pelo menos por ora, na absurda alegação de que o faturamento da empresa decorria única e exclusivamente da atividade pessoal de Carlos Roberto Massa, é de curial importância que desde já se esclareça o fato de que a empresa não é e nunca foi um "exército de um homem só", sendo que para o cumprimento de suas obrigações, era absolutamente necessária a presença de seus demais integrantes, seja na atividade direta, seja na atividade de suporte;

- que se tome apenas de passagem o comentário relativo ao profissional Alvino Batista Soares, Jornalista. Tal empregado da empresa Massa & Massa desenvolve atividade profissional para a mesma com reconhecimento do "Público" em geral. Trata-se do anunciante das atividades do "Programa do Ratinho", o qual atua sobre o nome artístico de Sombra;

- que juntamente com o profissional Carlos Roberto Massa, desenvolve o empregado em questão atividade de vital importância na realização da apresentação do programa, o que é de conhecimento público e notório, dispensando, inclusive, por força do estatuto processual civil Pátrio, realização de prova;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

- que não menos importante é o trabalho da profissional Vanessa Balbino Guzzo, a qual realiza a função de assistente de produção, em nome da empresa Massa & Massa Ltda., para o fiel cumprimento dos deveres contratuais desta;

- que a consecução dos serviços tanto não eram exclusivos e pessoais em contexto absoluto. Indene de dúvida o fato de que o cumprimento do contrato encontrava-se adstrito às determinações da pessoa jurídica, com possibilidade de substituição do ora contribuinte em determinadas oportunidades, o que retira por completo esta autonomia contratual de pessoa física;

- que não pretendendo ser exaustivo, mas diante da necessidade que se apresenta no sentido de demonstrar a inexistência da "capas", cumpre enfatizar o fato de que a empresa atua ainda no ramo do licenciamento de produtos de sua titularidade;

- que "Ratinho", "Xaropinho", "Tunico", "Caroço" e "Azeitona", para a pessoa comum do povo podem apenas representar mais um nome, todavia, para efeitos de empreendimento empresarial, possuem gigantesca importância e conteúdo econômico;

- que destarte, como adiante será esmiuçado, mas já facilmente constatável pela documentação anexa e notas fiscais relacionadas pela fiscalização, a atividade da empresa Massa & Massa Ltda. no licenciamento de produtos oriundos dos direitos supra, bem como no gerenciamento de publicidade de seus personagens, são fontes de sua constante receita, reforçando a figura da pessoa jurídica como ente empresarial, e rechaçando por completo a absurda assertiva de que a única fonte de rendimentos seria a atividade pessoal de Carlos Roberto Massa;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

- que para melhor demonstração da equivocada apreciação da realidade realizada pela fiscalização, a qual certamente influenciou as não menos equivocadas conclusões, demonstrar-se-á, em específico, a natureza da relação negocia de alguns dos contratos citados no corpo do auto de infração;

- que conforme a própria auditora constata^{1ª} fls. 294 do processo a empresa distribui regularmente lucros a seus sócios e na exata proporção de suas participações no capital da empresa, o sócio Carlos Roberto Massa recebe 51% do lucro distribuído enquanto a sócia Solange Martinez Massa recebe 49%;

- que no âmbito do crível, como delineou com firmeza a Sra. Auditora, também não é de maneira alguma crível que a pessoa física de Carlos Roberto Massa, entregasse, a título de exemplo R\$ 9.873.773,84, como lucro distribuído no ano calendário 1999, à sócia Solange Martinez Massa, se a figura da pessoa jurídica fosse apenas uma fachada;

- que os contratos realizados pela empresa assumiram as mais variadas formas, gerando as mais diversificadas modalidades de receita, muitas delas sem participação alguma da figura do contribuinte, sendo evidente que a afirmação tecida pela fiscalização no sentido de que as receitas era exclusivas da atividade pessoal daquele, não se sustentou sequer a esta primeira bateria de argumentos;

- que do conjunto de argumentos expendidos no auto de infração lavrado denota-se com clareza a intenção da Administração Pública em questionar o modo pelo qual a empresa Massa & Martinês Ltda. e o particular Carlos Roberto Massa conduzem suas vidas e seus negócios, chegando ao cúmulo de asseverar que o formato jurídico dos contratos firmados pela empresa retro elencada deveriam ser de outra forma;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

- que é obrigação do contribuinte pagar tributo, nos termos e formas que a Lei estipule, todavia é vedado à Administração compeli-lo a um pagamento que não esteja previsto, nem tampouco obrigá-lo a adotar um comportamento em específico, se tal conduta única não foi imposta prévia e de forma cogente em um dispositivo legal;

- que compreendido o conteúdo e extensão do princípio da estrita legalidade, tipicidade, bem como a absoluta diferença entre elisão e evasão fiscal, cumpre neste momento apontar o que encontrar-se-ia o fisco pretendendo fazer com a relação jurídica negocial discutida nos presentes autos;

- que curiosa e sombriamente é esta a situação que pretende ver realizada o fisco em sua pretensão arrecadatória, ou seja, pretende declarar que a realização de contratos por pessoa jurídica, com a interveniência-anuência de um de seus sócios, onde este último realizasse o objeto do contrato, equivaleria, economicamente analisada a situação, a uma pactuação direta somente com o sócio, como pessoa-física, caracterizando em alguns dos casos contrato sem vínculo empregatício e em outros contrato com vínculo;

- que ocorre que os obstáculos existentes para trilhar desta pista são de ordem intransponível, sendo que a autoridade fiscal, sabedora de tal fato, deixou intencionalmente de enfrentá-los, posto que se assim o fizesse deixaria expressa a arbitrariedade do lançamento;

- que de posse de todos os elementos jurídicos, posições doutrinárias e jurisprudenciais relativas ao tema, há que se fazer à análise da subsunção dos dispositivos legais supostamente autorizadores da tributação efetivada, à situação fática que se apresenta;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

- que dos textos legais observa-se e extrai-se com clareza uma única e exata conclusão: a autoridade Administrativa, no exercício de sua atividade regulamentadora, expendeu todos os seus esforços no afã de abarcar todas as situações possíveis e imagináveis de rendimentos percebidos por uma pessoa física;

- que em momento algum os textos legais mencionam a possibilidade de tributação de rendimentos auferidos por pessoa jurídica, em atividade desempenhada por pessoa física. Também não se vislumbra equiparação para efeitos de tributação de rendimentos auferidos por pessoa jurídica em atividade que pudesse ser realizada por pessoa física;

- que a desconsideração da personalidade jurídica em matéria tributária deverá vir acompanhada de expressa autorização legal para efeitos de sua aplicação por parte do Poder Judiciário, sendo que no âmbito da esfera administrativa a mesma sequer poderia vir a ser realizada;

- que, quanto ao pagamento da multa contratual, têm-se que se faz necessário analisar a natureza jurídica da multa compensatória, como instituto jurídico. Trata-se de cláusula acessória dos contratos, a qual visa antecipar o valor das perdas e danos em caso de total descumprimento contratual. Se o descumprimento for apenas parcial, será ela reduzida, considerando-se o que já foi cumprido pela parte infratora;

- que foram juntadas ao auto de infração, cópias de 03 ações ajuizadas entre as partes, as quais discutiam a eventual culpa pelo rompimento contratual. Referidas ações, foram julgadas extintas sem julgamento do mérito;

- que não houve, portanto, atribuição de culpa a nenhuma das partes pelo rompimento contratual, sendo que nas hipóteses de ausência de pronunciamento



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

jurisdicional de mérito, a relação jurídica material sem ares de definitividade. Destarte, absolutamente nenhum efeito no contrato produziram as decisões judiciais que extinguiram os processos sem julgamento do mérito, sendo totalmente incorreta a afirmação de houve pagamento pelo SBT de multa compensatória devida pela empresa Massa & Massa ou Carlos Roberto Massa, por rompimento contratual, posto que em momento algum ocorreu a declaração judicial de sua culpa, muito menos a condenação ao pagamento da mesma;

- que não havendo pagamento de qualquer multa relativa ao contrato entre Massa & Massa Ltda. e Rádio e Televisão Record, não há como afirmar-se que houve disponibilidade econômica ou jurídica de qualquer valor, o que resulta na total inexistência do fato gerador do imposto de renda, quer seja realizado pela pessoa jurídica, quer pela pessoa física;

- que, quanto aos rendimentos sem vínculo empregatício, demonstrou-se, através da dessecação da relação contratual existente nas notas fiscais a seguir elencadas, a ausência inclusive da ocorrência do fato gerador do imposto de renda, ainda que levadas em consideração às equivocadas ilações apresentadas pelo fisco. Assim, sendo, ainda que em última hipótese, deverão ser excluídos da base de cálculo de qualquer imposição tributária na pessoa física do impugnante os valores representados pelas notas abaixo relacionadas;

- que, quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, têm-se que no Termo de Verificação Fiscal a auditora ignora totalmente os documentos apresentados pelo impugnante e usa-o apenas para demonstrar a possibilidade de se arbitrar o custo da obra quando ele não é comprovado. Ora, em nenhum momento o contribuinte discute o custo da obra pelo fisco apurado, mas sim que a obra em questão ocorreu em data diversa da alegada pelo fisco e que há comprovação de origem lícita de receitas para cobrir esses custos;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

- que o impugnante informou às fls. 51, 57 e 58 que a construção ocorreu nos anos de 1993 e 1994 e anexou como prova do fato uma fatura de energia elétrica emitida pela Copel referente ao mês de novembro de 1993 (fls. 59);

- que ignorou também a auditora a informação prestada pelo contribuinte (fls. 51) quanto ao fato de que o alvará de construção foi solicitado em maio de 1995 apenas para a regularização de um imóvel em fase final de construção, posto que o mesmo necessitaria ser entregue ao Banco do Brasil para quitação de dívidas que se originaram da própria construção do imóvel;

- que se considerarmos que a obra foi construída integralmente em 1995 o crédito tributário constituído não seria atingido pelo instituto de decadência. Porém, se o real período da construção fosse considerado e por alguma eventualidade se chegasse à constituição de um crédito tributário nos anos de 1993 e 1994 estes estariam fulminados pela decadência.

- que a multa aplicada à impugnante, como se depreende da própria notificação, foi equivalente a 75% do valor do imposto supostamente devido. Através de tal imposição realizasse ofensa direta ao princípio constitucional do não-confisco, consagrado implicitamente pela Constituição, em seu artigo 5º, XXII

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência da ação fiscal e pela manutenção integral do crédito tributário lançado, baseado, em síntese, nas seguintes considerações:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

- que antes de adentrar ao exame dos entraves apostos, na impugnação, ao lançamento de que trata o presente processo, em sendo a função do julgador a verificação da ocorrência ou não do fato gerador da obrigação tributária, tendo em vista a verdade material dos fatos, inicialmente serão transcritos, por pertinentes, alguns trechos do Termo de Verificação Fiscal de fls. 288/296, bem como alguns dos dispositivos legais constantes do enquadramento legal da exigência;

- que, com relação à síntese dos elementos constantes do auto de infração (fls. 329/331), têm-se que nesse item tratam-se, genérica e perfuntoriamente, de alguns juízos de valor atribuídos ao trabalho fiscal na peça impugnatória, sendo que as demais alegações, argumentações, asseverações e afirmações serão examinados nos itens próprios na seqüência da análise da impugnação;

- que no trabalho fiscal, como é normal e usual, as intimações expedidas, bem como os ofícios emitidos, todos com o devido supedâneo legal têm como objetivo o estabelecimento da verdade material, pautando-se o servidor público, como não poderia deixar de ser, em face de seu trabalho ter a característica essencial da impessoalidade e imparcialidade, nos estritos limites das normas legais;

- que não se vislumbra, no caso, a presunção, pelo fisco, da existência de contrato de trabalho, mesmo porque a existência ou não de contrato de trabalho, ou a natureza dos rendimentos, é irrelevante para fins de tributação, como se depreende pelo disposto no § 4º do art. 3º, da Lei nº 7.713/88;

- que não consta do processo, como pretende o impugnante, a utilização, pela fiscalização, da teoria do disregard doctrine ou desconsideração da pessoa jurídica, mesmo porque, não se olvidando que essa parte da impugnação está sendo tratada de forma genérica, a tributação, como já citado no parágrafo anterior, nos termos do § 4º do art.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

3º, da Lei nº 7.713/88, independe da existência ou não de personalidade jurídica. Ademais, não houve a desconsideração da pessoa jurídica e sim a descaracterização de rendimentos nela tributados mas que competem à pessoa física;

- que quanto a não Ter constado do Termo de Verificação Fiscal qualquer justificativa para a tributação dos respectivos negócios jurídicos realizados pela empresa Massa & Martinez, posteriormente Massa & Massa Ltda., deve-se observar que a fiscalização em causa não foi efetuada com pertinência à pessoa jurídica;

- que, com relação ao acréscimo patrimonial a descoberto apurado no ano-calendário de 1995, exercício de 1996, têm-se que na peça impugnatória, de fls. 366/368, o litigante, embora concorde com o custo apurado, espanca o procedimento fiscal de caracterização de acréscimo patrimonial não justificado pelo rendimentos declarados, tributáveis ou não, no exercício de 1996;

- que com base nos documentos carreados para os autos, com relação à construção de um imóvel de 337,20 m2 no lote 22 da quadra A-1B, no município de Matinhos, são improcedentes as simples alegações e argumentações expendidas pelo interessado e desacompanhada de prova dos custos, no sentido de que, ao contrário do apura pela fiscalização, a edificação teria sido efetuada nos anos-calendários de 1993 e 1994. Da mesma forma os documentos aos quais o impugnante se reporta para forma sua ilações não são hábeis para atestar que a obra ocorreu no período ao qual se refere. É de observar que: (1) – na escritura pública de compra e venda lavrada em 19/06/95, fls. 19/20, há referência apenas ao lote nº 22 e não há menção de área construída; (2) – o Alvará de Construção emitido pelo Departamento de Urbanismo da prefeitura Municipal de Matinhos em 12/05/95, fls. 40, é claro ao conceder, naquela data, a licença para construção de uma residência em alvenaria com 337,20 m2, constando no verso (fls.40) a data de início da obra em 12/05/95, para conclusão até 12/05/97; (3) – nos documentos de fls. 43 e 45, expedidos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

pelo Departamento de Finanças da Prefeitura Municipal de Matinhos, relativos ao recolhimento do ITBI pela compra do lote nº 22 (escritura pública de fls. 19/20), há referência ao lote cita com a observação "sem benfeitorias"; (4) – no documento de fls. 42, emitido pelo Departamento de Finanças da Prefeitura Municipal de Matinhos, também relativo ao recolhimento de ITBI, porém com referência a dação em pagamento de dívida efetuada em 13/12/95, consta a observação: "Contendo uma residência com 337,70 m2 de área construída; (5) – pelo documento de fls. 37 o interessado requer à Prefeitura Municipal de Matinhos, em 12/05/95, a expedição de Alvará de Licença para construir um prédio de alvenaria com a área de 337,20 m2; (6) – pelo documento de fls. 31, datado de 12/05/95, o engenheiro civil Carlos Wilson Berti solicita cadastramento na Prefeitura (à fls. 36 a taxa de licença com início de atividade em 12/05/95; no Alvará de Construção, fls. 40, consta o nome do profissional citado, como autor do projeto e construtor; (7) – pela Vistoria Técnica nº 187/95 da lavra do Serviço de Urbanismo da Prefeitura Municipal de Matinhos, datado de 14/11/95, fls. 29, e que se reporta à planta aprovada sob nº 6.133 (Alvará de Construção de fls. 40, datado de 12/05/95), é certificado que o impugnante construiu a área de 337,20 m2;

- que pelos documentos que instruem os autos, como visto, a construção do imóvel em tela deu-se no período considerado pela fiscalização, de maio a novembro de 1995, não tendo o interessado, que reiteradamente afirma que a edificação se deu nos anos-calendários de 1993 e 1994, carreado sequer um documento relativo aos gastos com a construção (embora tenha sido intimado para tanto, conforme fls. 48);

- que a fatura de energia elétrica de fls. 59 , à qual o impugnante se reporta para afirmar que a construção ocorreu nos anos-calendário de 1993 e 1994, não é documento hábil a tal comprovação, ensejando apenas a existência de consumo de energia elétrica no endereço nela consignado;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

- que no que se refere à não-consideração como origens de recursos: de numerários e saldos de contas correntes no final do exercício anterior; de empréstimos efetuados junto a instituições financeiras; de aumento do saldo devedor do cheque especial e cartões de crédito, cabe esclarecer que na declaração ajuste anual do ano-calendário de 1995, fls. 181/182, mais especificamente na declaração de bens e direitos, não constam declaradas, em 31/12/94, as origens de recursos a que se refere, bem como no quadro de dívidas e ônus reais nada consta, de forma que, mesmo se comprovados, tais valores estariam à margem da declaração de ajuste anual e não se prestariam a infirmar acréscimo patrimonial a descoberto. Constata-se ainda que, no demonstrativo de variação patrimonial a descoberto, fls. 297, foram apropriados todos os recursos efetivamente comprovados pelo contribuinte;

- que incabível ainda a contraditória alegação de que a fiscalização utilizou critério próprio para o arbitramento do custo da obra, posto que na impugnação não contesta o custo da obra e, ainda, é do conhecimento do contribuinte, por Ter recebido a intimação de fls. 52/54 e o termo de intimação fiscal de fls. 288/296 que, para tal mister, foram utilizadas as tabelas de custos unitários de edificações habitacionais elaboradas pelo Sindicato das Industrias de Construção Civil do Paraná, considerado o padrão normal, com um pavimento e três quartos;

- que, com relação à "Massa & Massa" – Estrutura – impugnação fls. 332/340, têm-se que no que se refere às alegações da existência formal da pessoa jurídica Massa & Massa Ltda., cabe observar que a fiscalização não negou tal existência, como se pode constatar pelo Termo de Verificação Fiscal de fls. 288/296, e ao qual o interessado se atém para elaborar suas argumentações;

- que no caso, constata-se que a empresa referida, conforme contrato social, fls. 64/68 e 124/129, Massa & Martinez Ltda. até 01/03/99 e daí em diante Massa & Massa



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

Ltda., é uma sociedade constituída por marido e mulher, ou seja, Carlos Roberto Massa e Solange Cipriano Martinez (fls. 141), tendo por objeto mercantil o ramo de publicidade e promoções. Também era do conhecimento da fiscalização o Livro Registro de Empregados da empresa, juntado por cópia às fls. 130/135;

- que a fiscalização bem enfatizou, e com propriedade, se encontra nos dois últimos parágrafos da fls. 294. Pelos dois parágrafos o trabalho fiscal esclarece que, em face da legislação do tributo, consignada no enquadramento legal da exigência, os rendimentos em causa são tributáveis na pessoa física;

- que quanto a não ser a empresa, para usar a frase de feito utilizada na peça defensiva, "exército de um homem só", não se pode olvidar o trabalho pessoal, ou prestação pessoalmente de serviços, do chamado "um homem só", no caso o próprio litigante, na geração dos rendimentos em causa;

- que no que se refere ao profissional Alvino Batista Soares, que consta como a função de jornalista no Livro Registro de Empregados da empresa Massa & Martinez Ltda., fls. 133, citado na impugnação como pessoa de reconhecimento do "Público" em geral, por ser anunciante das atividades do "Programa do Ratinho", atualmente, na TV SBT e também do programa "Ratinho Livre", na época da Rádio Record, o qual inclusive, ainda, conforme a impugnação, fls. 333, atua sob o nome artístico de Sombra, considerando-se que o empregado em questão desenvolve, juntamente com o profissional-litigante, atividade de vital importância na realização da apresentação do programa, cabe observar que o referido profissional (Alvino Batista Soares), conforme registros da SRF, fls. 569/570, nos anos-calendários de 1998 e 1999, recebeu rendimentos de prestação de serviços tão-somente da empresa TV SBT Canal 4 de São Paulo S/A;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

- que estranhável portanto constar o Sr. Alvino Batista Soares, que desenvolve, de acordo com dito na impugnação, fls. 333, "atividade de vital importância na realização da apresentação do Programa", como empregado no Livro de Registro de Empregados da empresa Massa & Martinez, fls. 133, admitido em 02/03/98, com salário de R\$ 1.000,00, e no entanto haver registro de rendimentos, tanto no ano-calendário de 1998 como em 1999, somente em DIRF apresentada pela TV SBT Canal 4 de São Paulo S/A . De se observar que não constam em DIRF rendimentos pagos ao Sr. Alvino nos anos-calendários de 1995 a 1997;

- que constata-se ainda que a profissional assistente de produção Vanessa Balbino Guzzo, admitida na empresa Massa & Martinez Ltda. fls. 135, em 15/03/99, também percebeu no ano-calendário de 1999, rendimentos de trabalho assalariado pagos pela empresa TV SBT Canal 4 de São Paulo S/A, consoante extrato de fls. 571;

- que, assim, embora conste, na cláusula 2ª, do contrato da TV SBT com a empresa Massa & Martinez, que a contratada será igualmente responsável pela remuneração dos empregados ou prepostos que utilizar para prestação dos serviços contratados, não se pode negar que tanto o Sr. Alvino, como Sra. Vanessa perceberam rendimentos pagos pela TV SBT;

- que as cláusulas contratuais (fls. 107/116), esclarecem sem margem de dúvidas que os serviços a serem prestados referem-se a realização de programas de televisão produzidos pela TV SBT e que serão prestados pessoalmente pela pessoa física de Carlos Roberto Massa, de forma que não se pode negar que os valores pagos pela TV SBT à empresa Massa & Martinez Ltda., ou Massa & Massa Ltda., relacionado no contrato, relativos ao trabalho pessoal do Sr. Carlos Roberto Massa, são de tributação na pessoa física;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

- que com relação à cláusula 2ª do contrato, o Sr. Alvino Batista Soares ("Sombra") é remunerado pela própria Contratante (TV SBT), e os programas são produzidos pela própria TV SBT que, conforme a cláusula 9ª arca com todas as despesas necessárias à direção e produção dos programas;

- que na peça defensiva, fls. 334, consta a afirmação de que "a empresa atua ainda no ramo do licenciamento de produtos de sua titularidade", no entanto, segundo o contrato social da pessoa jurídica Massa & Martinez Ltda., fls. 64, cláusula Segunda, o seu objeto mercantil é o ramo de publicidade e promoções, não tendo sido carreado para o processo outros documentos comprobatórios relativos ao "ramo do licenciamento de produtos de sua titularidade", não tendo ficado comprovado o licenciamento ou registro de produtos em nome da empresa aludida;

- que da mesma forma, não se encontram no processo documentos comprobatórios relativos aos denominados "direitos de uso", pela empresa Massa & Martinez dos personagens "Ratinho", "Xaropinho", "Tunico", "Caroço" e "Azeitona", direitos esses citados na impugnação, fls. 334/337, não tendo sido comprovado com pertinência à empresa, por meio de documentos em nome da empresa das marcas ou direitos autorais sobre os personagens citados;

- que analisando a aparte da impugnação, fls. 354/359, intitulada "Disregar Doctrine", constata-se pelos elementos que compõem os autos que, ao contrário do argumento do litigante, a fiscalização não adotou procedimentos no sentido de efetivar a desconsideração jurídica da empresa Massa & Massa Ltda. em sede administrativa, mesmo porque, como já exaustivamente repetido em itens anteriores, a tributação em causa, com supedâneo no enquadramento legal consignado no auto de infração, mormente o preceituado no § 4º do art. 3º da Lei nº 7.713/88, e em face do disposto nos arts. 4º, 118 e 123 do CTN, independia de tal providência, bem como da descaracterização da escrita fiscal



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

da pessoa jurídica citada; cabe acrescentar que não foi objeto de fiscalização a empresa referida, de forma que não subsistem as alegações relativas a lucros por ela distribuídos, e despesas e compras incorridas;

- que não obstante, repita-se, não se trate de lançamento em nome da pessoa jurídica e não tenha havido a aplicação da disregard doctrine, alude o interessado ao pagamento de R\$ 9.873.773,84 de lucros a Solange Martinez Massa, observando-se que a empresa Massa & Massa Ltda., é uma sociedade entre marido e mulher, no caso Carlos Roberto Massa e Solange Martinez Massa;

- que relativamente à multa contratual de R\$ 14.000.000,00 paga pela TV SBT Canal 4 de São Paulo S/A à Rádio e Televisão Record S/A, são inconsistentes as alegações da peça defensiva, fls. 362/363;

- que constata-se que quando do pagamento da multa de R\$ 14.000.000,00 em análise, fls. 147, em 15/09/99, o capital social da empresa Massa & Massa era de R\$ 20.000,00, e o impugnante exercia suas atividades na TV SBT, conforme contrato de fls. 107/116, firmado em 27/08/98, e não há como se deduzir, ante a evidência dos documentos trazidos à colação, que não foi beneficiado pelo pagamento efetuado pela empresa TV SBT;

- que, com relação ao alegado no título "Dos Aspectos Técnicos" – impugnação, fls. 369/370, têm-se que com referência ao pedido de compensação dos recolhimentos efetuados pela empresa Massa & Martinez Ltda. (Massa & Massa Ltda.), no sentido de deduzi-los do IR devido apurado nas declarações de ajuste anual do autuado, nota-se pela procuração de fls. 372, não terem os representantes do contribuinte-impugnante pessoa física, mandato para representar a pessoa jurídica, além de, no caso,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

não se tratar de recolhimentos havidos nos termos dos arts. 11 e 12, V, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1996;

- que havendo previsão legal específica para a aplicação da multa de ofício de 75%, e não se tratando de multa de mora, descabe o pedido do interessado para que seja aplicada multa no montante máximo de 30%.

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1995, 1997, 1998, 1999

Ementa: ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ANO-CALENDÁRIO DE 1995.

É tributável o valor do acréscimo patrimonial a descoberto apurado mensalmente e que evidencia rendimento auferido e não declarado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

São tributáveis os rendimentos do trabalho ou de prestação individual de serviços, com ou sem vínculo empregatício, independentemente a tributação da denominação dos rendimentos, da condição jurídica da fonte e da forma de percepção das rendas, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 7.713, art. 3º, § 4º).

MULTA DE OFÍCIO – A multa de ofício é devida no lançamento ex-offício, em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal, não constituindo tributo, mas tratando-se de penalidade pecuniária prevista em lei.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

Cientificado da decisão de primeira instância, em 11/12/00, conforme Termo constante às fls. 611/612, o recorrente interpôs, tempestivamente, em 10/01/01, o recurso voluntário de fls. 613/653, instruído pelos documentos de fls. 654/770, onde manifesta o seu inconformismo, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

Consta às fls. 654/655 as garantias para seguimento do recurso voluntário na modalidade de fiança, em alternativa ao depósito recursal de 30% da exigência fiscal.

Na Sessão de 19 de março de 2002, os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, acordaram, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da base de cálculo da tributação as importâncias de R\$ 101.594,26 e R\$ 394.378,82, relativas aos exercícios de 1999 e 2000, respectivamente, correspondentes ao item II do Auto de Infração, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Roberto William Gonçalves, José Pereira do Nascimento e João Luís de Souza Pereira que proviam integralmente os itens I e II do Auto de Infração.

Em 29 de abril de 2002, o representante da Fazenda Nacional apresenta Embargos Declaratórios, assentado no argumento da existência de contradição entre os fundamentos do acórdão n.º 104-18.641 e a sua conclusão, fundamentado no texto do artigo 27 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria n.º 55, do Ministro de Estado da Fazenda, de 16 de março de 1998.

Impressionou ao representante da Fazenda Nacional, o fato de constar no Voto do Relator a concordância em se compensar o Imposto de Renda Pessoa Jurídica recolhido na empresa Massa & Massa, relativo aos rendimentos transferidos de ofício para a pessoa física de Carlos Roberto Massa, com o Imposto de Renda Pessoa Física, apurado através do lançamento, fato este não constante do dispositivo do acórdão.

Observou, o representante da Fazenda Nacional, em sua assertiva de embargos, os seguintes aspectos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

- que o art. 27 do Regimento Interno dos Conselhos diz que cabem embargos todas as vezes nas quais o acórdão respectivo contiver obscuridade, dúvida, contradição ou omissão. Pois bem: do relato feito acima, nota-se claramente que o dispositivo do acórdão dá provimento parcial apenas no que diz respeito à exclusão das já mencionadas parcelas referentes aos licenciamentos de produtos da empresa Massa & Massa Ltda.;

- que, todavia, no corpo do acórdão, mais precisamente, às fls. 48 e seguintes, vê-se que o I. Relator feriu matéria que, precisamente, não consta (como deveria constar) do dispositivo daquele acórdão. Fala-se da letra "G" do seu voto, que trata da compensação do IR entre a pessoa jurídica Massa & Massa e a pessoa física do Embargado;

- que, com efeito, tal matéria, ainda que constante do corpo do voto, não foi objeto de julgamento e, não tendo sido objeto de julgamento, não deveria constar do mencionado voto. Dessa maneira, havendo entre o voto e o dispositivo do acórdão dissonância, incide na espécie o preceptivo regimental que diz caber embargos todas as vezes nas quais houver contradição entre a decisão e seus fundamentos;

Por fim, o representante da Fazenda Nacional, requer a perfeita adequação entre os fundamentos do aresto e as suas conclusões, de forma a elidir a contradição apontada.

Em 15 de maio de 2002, a Presidência da Quarta Câmara, através do Despacho nº 104-0.085/02, baixou os autos para a manifestação do Conselheiro-relator Nelson Mallmann.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

Em 11 de julho de 2002, o Conselheiro-relator se manifesta às fls. 838/841, cuja síntese é a seguinte:

"Não resta dúvidas, que existe inexatidão devida a lapso manifesto na matéria julgada. Apesar de constar no corpo do voto, a matéria citada pela Fazenda Nacional não foi objeto de julgamento.

Desta forma, tem razão o representante da Fazenda Nacional, quando afirma que tal matéria, ainda que constante do corpo do voto, não foi objeto de julgamento e, não tendo sido objeto de julgamento, não deveria constar do mencionado voto.

A vista disso, concluo, Salvo Melhor Juízo, que ocorreu inexatidão material devido a lapso manifesto, conforme previsto no artigo 28 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, no julgamento que culminou com o Acórdão nº 104-17.615, de 14 de setembro de 2000, de sorte que se faz necessário que a falha seja retificada pela Câmara."

Em 06 de agosto de 2002, a Presidência da Quarta Câmara, através do Despacho nº 104-0.169/02, aprova a Manifestação do Conselheiro-relator, determinando que o presente processo retorne a pauta de julgamento, a ser publicada, para o devido saneamento da matéria.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

Inicialmente, se faz necessário, ressaltar que a discussão refere-se ao Despacho de n.º 104-0.085/02, de 15 de maio de 2002, determinando o retorno dos autos ao Conselheiro-relator para que se manifeste sobre os fatos relatados às fls. 827/836, relativo ao Acórdão n.º 104-18.641, de 19 de março de 2002 (fls. 774/825).

A matéria em discussão refere-se aos Embargos Declaratórios, apresentados pelo representante da Fazenda Nacional, assentado no argumento da existência de contradição entre os fundamentos do acórdão n.º 104-18.641 e a sua conclusão, fundamentado no texto do artigo 27 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria n.º 55, do Ministro de Estado da Fazenda, de 16 de março de 1998.

Impressionou ao representante da Fazenda Nacional, o fato de constar no Voto do Relator a concordância em se compensar o Imposto de Renda Pessoa Jurídica recolhido na empresa Massa & Massa, relativo aos rendimentos transferidos de ofício para a pessoa física de Carlos Roberto Massa, com o Imposto de Renda Pessoa Física, apurado através do lançamento, fato este não constante do dispositivo do acórdão.

Observou, o representante da Fazenda Nacional, em sua assertiva de embargos, os seguintes aspectos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

- que o art. 27 do Regimento Interno dos Conselhos diz que cabem embargos todas as vezes nas quais o acórdão respectivo contiver obscuridade, dúvida, contradição ou omissão. Pois bem: do relato feito acima, nota-se claramente que o dispositivo do acórdão dá provimento parcial apenas no que diz respeito à exclusão das já mencionadas parcelas referentes aos licenciamentos de produtos da empresa Massa & Massa Ltda.;

- que, todavia, no corpo do acórdão, mais precisamente, às fls. 48 e seguintes, vê-se que o I. Relator feriu matéria que, precisamente, não consta (como deveria constar) do dispositivo daquele acórdão. Fala-se da letra "G" do seu voto, que trata da compensação do IR entre a pessoa jurídica Massa & Massa e a pessoa física do Embargado;

- que, com efeito, tal matéria, ainda que constante do corpo do voto, não foi objeto de julgamento e, não tendo sido objeto de julgamento, não deveria constar do mencionado voto. Dessa maneira, havendo entre o voto e o dispositivo do acórdão dissonância, incide na espécie o preceptivo regimental que diz caber embargos todas as vezes nas quais houver contradição entre a decisão e seus fundamentos;

Por fim, o representante da Fazenda Nacional, requer a perfeita adequação entre os fundamentos do aresto e as suas conclusões, de forma a elidir a contradição apontada.

Diz o voto-condutor, na parte, do aresto questionado (fls. 821/823):

"...G – COMPENSAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÕES RECOLHIDOS NA EMPRESA MASSA & MASSA, RELATIVO AOS RENDIMENTOS TRANSFERIDOS DE OFÍCIO PARA A PESSOA FÍSICA DE CARLOS ROBERTO MASSA:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

Com referência ao pedido de compensação dos recolhimentos efetuados pela empresa Massa & Martinez Ltda. (Massa & Massa Ltda.), no sentido de deduzi-los do imposto de renda pessoa jurídica e contribuições devidos apurado nas declarações de ajuste anual do autuado, entendo que é, totalmente, procedente o pedido do suplicante. Aliás, diga-se de passagem, deveria ter sido compensado de ofício pela autoridade lançadora, já que se trata de desclassificação de rendimentos da pessoa jurídica para pessoa física, tendo por base documentação da pessoa jurídica, não faz nenhum sentido manter a tributação da pessoa jurídica no que se refere ao valor transferido para pessoa física.

Ora, o Estado não possui qualquer interesse subjetivo nas questões, também no processo administrativo fiscal. Daí, os dois pressupostos basilares que o regulam: a legalidade objetiva e a verdade material.

Sob a legalidade objetiva, o lançamento do tributo é atividade vinculada, isto é, obedece aos estritos ditames da legislação tributária, para que, assegurada sua adequada aplicação, esta produza os efeitos colimados (artigos 3º e 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional).

Nessa linha, compete, inclusive, à autoridade administrativa, zelar pelo cumprimento de formalidade essenciais, inerentes ao processo. Daí, a revisão do lançamento por omissão de ato ou formalidade essencial, conforme preceitua o artigo 149, IX da Lei n.º 5.172/66. Igualmente, o cancelamento de ofício de exigência infundada, contra a qual o sujeito passivo não se opôs (artigo 21, parágrafo 1º, do Decreto n.º 70.235/72).

Sob a verdade material, citem-se: a revisão de lançamento quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado (artigo 149, VIII, da Lei n.º 5.172/66); as diligências que a autoridade determinar, quando entendê-las necessárias ao deslinde da questão (artigos 17 e 29 do Decreto n.º 70.235/72); a correção, de ofício, de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto (artigo 32, do Decreto n.º 70.235/72).

Como substrato dos pressupostos acima elencados, o amplo direito de defesa é assegurado ao sujeito passivo, matéria, inclusive, incita no artigo 5º, LV, da Constituição Federal de 1988.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

A lei não proíbe o ser humano de errar: seria antinatural se o fizesse; apenas comina sanções mais ou menos desagradáveis segundo os comportamentos e atitudes que deseja inibir ou incentivar.

Todo erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível, da forma menos injusta tanto para o fisco quanto para o contribuinte.

Nesse contexto, deve ser compensado, proporcionalmente, o imposto de renda e contribuições recolhidos na pessoa jurídica, oriundo de valores cujo fato gerador foi transferido para a pessoa física. Deve ser compensado o imposto e contribuições recolhidos na pessoa jurídica com o imposto apurado no auto de infração, antes de qualquer cálculo de acréscimos legais."

Não resta dúvidas, que existe inexatidão devida a lapso manifesto na matéria julgada. Apesar de constar no corpo do voto, a matéria citada pela Fazenda Nacional não foi objeto de julgamento.

Desta forma, tem razão o representante da Fazenda Nacional, quando afirma que tal matéria, ainda que constante do corpo do voto, não foi objeto de julgamento e, não tendo sido objeto de julgamento, não deveria constar do mencionado voto.

Assim, concluo que ocorreu inexatidão material devido a lapso manifesto, conforme previsto no artigo 28 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF n.º 55, de 16 de março de 1998, no julgamento que culminou com o Acórdão n.º 104-17.615, de 14 de setembro de 2000, de sorte que se faz necessário que a falha seja retificada pela Câmara, ficando o voto condutor do aresto redigido na forma abaixo:

"O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

Não há arguição de qualquer preliminar.

As matérias em discussão no presente litígio, como se pode verificar no Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal, referem-se a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício, conforme o descrito no Termo de Verificação Fiscal e apurado em seus Anexos II, IV e VI; omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, conforme o descrito no Termo de Verificação Fiscal e apurado em seus Anexos III, V e VII; e omissão de rendimentos tendo em vista a variação patrimonial a descoberto, onde verificou-se excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos declarados/comprovados, conforme Termo de Verificação Fiscal e em seu Anexo I, cuja principal origem de tributação advém do arbitramento do custo de construção de um imóvel.

Esclareça-se que o lançamento consta como fundamentação legal, além das normas relativas aos acréscimos legais (juros e atualização monetárias), os seguintes dispositivos: artigos 1º, 2º, 3º e parágrafos, da Lei nº 7.713/88; artigos 1º a 4º, da Lei nº 8.134/90; e arts. 3º e 11, da Lei nº 9.250/95; artigo 21, da Lei nº 9.532/97; e artigo 6º e parágrafos, da Lei nº 8.021/90.

Portanto, cabe a este Colegiado examinar as questões relativas a omissão de rendimentos caracterizada por acréscimo patrimonial a descoberto verificado nos meses relativo ao ano-calendário de 1995, decorrente, principalmente, do arbitramento do custo do imóvel residencial edificado no lote 22, quadra A-1B, no município de Matinhos – PR, bem como, os valores recebidos nos anos de 1997, 1998 e 1999 pelas empresas Massa & Martinez Ltda. e Massa & Massa Ltda., relativos a prestação de serviços de natureza pessoal como apresentador/animador do programa intitulado “Programa do Ratinho”.

Da análise dos autos, constata-se que a peça acusatória lavrada pela autoridade lançadora está lastreada, em síntese, nos entendimentos de que: (a) - o contribuinte edificou um imóvel com área de 337 m², no lote 22, quadra A-1B, no município de Matinhos – PR, no período de maio a novembro de 1995 (fls. 23/460). Intimado, alegou que a construção ocorreu nos anos de 1993 e 1994 (fls. 57). Para comprovar, apresentou a fatura de energia elétrica de fls. 59. Por não ter sido apresentada documentação que comprovasse o montante dos dispêndios aplicados na obra, esta fiscalização procedeu ao arbitramento do custo da construção; (b) - o contribuinte trabalha como apresentador de programas televisivos de projeção nacional,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

sob o nome artístico de Ratinho, tendo atuado junto às seguintes emissoras de televisão: (1) – Rádio e Televisão OM Ltda. – conforme contrato datado de 24/07/97 (fls. 71/75) e rescindido conforme documento datado de 25/11/97 (fls. 76/78); (2) – Rádio e Televisão Record – conforme contrato datado de 15/09/97 e seus aditamentos (fls. 84/97); e (3) – TV SBT – Canal 4 de São Paulo S/A – conforme contrato datado de 27/08/98, ainda em vigor (fls. 107/116); (c) - verificando suas declarações de imposto de renda pessoa física (fls. 181) constata-se que não são declarados rendimentos provenientes do trabalho como apresentador de televisão, mas sim pró-labore e lucros distribuídos pela empresa Massa & Massa Ltda.(até 16 de março de 1999 chamada Massa & Martinez Ltda.), da qual é sócio com a esposa, possuindo 51% das quotas e ela 49%; (d) - os contratos entre a empresa Massa & Massa e as emissoras de televisão, juntados às fls. 84/97 e 107/116, têm por objeto a prestação de serviços em programas televisivos por parte daquela, consistindo esses serviços na atuação do contribuinte como apresentador/animador/entrevistador desses programas; (e) - a Rádio e Televisão Record S/A foi intimada a informar e comprovar o valor da multa recebida em virtude do rompimento e a indicar precisamente a pessoa, física ou jurídica, que assumiu o ônus do pagamento da dívida (fls. 144). Respondeu que o rompimento do contrato deu origem a 03 processos judiciais, os quais foram extintos face ao acordo firmado entre as partes (fls. 146 e 150/152); (f) - informou, ainda, que o valor final recebido foi de R\$ 14.000.000,00, "importância esta paga em 15 de setembro de 1999 pela firma TV SBT Canal 4 de São Paulo S/A, através do cheque nº 000955 – Banco nº 237; e (g) - a multa compensatória era devida à Rádio e Televisão Record S/A pela empresa Massa & Massa Ltda. e pelo contribuinte, Carlos Roberto Massa, conforme se pode observar da leitura do contrato de fls. 84/89 e do aditamento de fls. 90/92. Entretanto, quando o contribuinte transferiu-se para emissora TV SBT Canal 4, esta arcou com o pagamento da multa que era devida à Rádio e Televisão Record S/A .

Em sua peça recursal, o suplicante questionou a totalidade do lançamento do crédito tributário, oferecendo seus esclarecimentos, pontos de vista, considerações, argumentos, etc. Assim, após a síntese da peça acusatória, não vejo necessidade de tecer comentários quanto a extensa peça defensiva, já exposta no Relatório. Desta forma, reordeno em tópicos os assuntos trazidos na peça recursal, para serem apreciados, como segue.

**A – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO (FLUXO DE CAIXA) –
ARBITRAMENTO DO CUSTO DA CONSTRUÇÃO:**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

Neste item, a partir da existência de um prédio em nome do suplicante, cujas origens de rendimentos e despesas de construção não foram suficientemente comprovadas através de documentação hábil e idônea e cujas dimensões indicam renda omitida, foi arbitrado o custo real da construção, com base em tabelas de valores informadas pelo Sindicato da Indústria da Construção Civil no Estado do Paraná, elaboradas conforme NB-140 da ABNT, que apresenta custos médios por m².

O Sindicato tem autorização legal dos art. 53 e 54, da Lei n.º 4.591, de 26/12/64, para promover a divulgação mensal dos custos unitários da construção civil a serem utilizados na região que ele jurisdiciona.

Nestes casos, entendo ser perfeitamente aceitável o uso da presunção para provar que houve aumento patrimonial não justificado, decorrente de omissão de rendimentos, pela demonstração de que o custo total da construção foi superior ao declarado pelo contribuinte.

Para a obtenção desse resultado, a fiscalização adotou o arbitramento que, no caso, constitui na utilização do preço médio do metro quadrado de construção, de acordo com as tabelas do SINDUSCON.

Em nenhum momento no exame feito nos autos pode-se concluir que o custo da obra foi devidamente comprovado e declarado. Resulta claro que o recorrente não fez a prova da totalidade dos gastos realmente incorridos, esta constatação é suficiente para autorizar o Fisco a arbitrar os custos de construção com base nos elementos que dispuser.

Desta forma, com base nos documentos carreados para os autos, com relação à construção de um imóvel de 337,20 m² no lote 22 da quadra A-1B, no município de Matinhos, são improcedentes as simples alegações e argumentações expendidas pelo interessado e desacompanhada de prova dos custos, no sentido de que, ao contrário do apura pela fiscalização, a edificação teria sido efetuada nos anos-calendários de 1993 e 1994. Da mesma forma os documentos aos quais o impugnante se reporta para formar as suas ilações não são hábeis para atestar que a obra ocorreu no período ao qual se refere. É de observar que: (1) – na escritura pública de compra e venda lavrada em 19/06/95, fls. 19/20, há referência apenas ao lote nº 22 e não há menção de área construída; (2) – o Alvará de Construção emitido pelo Departamento de Urbanismo da prefeitura Municipal de Matinhos em 12/05/95, fls. 40, é claro ao conceder, naquela data, a licença para construção de uma residência em alvenaria com 337,20 m², constando



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

no verso (fls.40) a data de início da obra em 12/05/95, para conclusão até 12/05/97; (3) – nos documentos de fls. 43 e 45, expedidos pelo Departamento de Finanças da Prefeitura Municipal de Matinhos, relativos ao recolhimento do ITBI pela compra do lote nº 22 (escritura pública de fls. 19/20), há referência ao lote cita com a observação "sem benfeitorias"; (4) – no documento de fls. 42, emitido pelo Departamento de Finanças da Prefeitura Municipal de Matinhos, também relativo ao recolhimento de ITBI, porém com referência a dação em pagamento de dívida efetuada em 13/12/95, consta a observação: "Contendo uma residência com 337,70 m2 de área construída; (5) – pelo documento de fls. 37 o interessado requer à Prefeitura Municipal de Matinhos, em 12/05/95, a expedição de Alvará de Licença para construir um prédio de alvenaria com a área de 337,20 m2; (6) – pelo documento de fls. 31, datado de 12/05/95, o engenheiro civil Carlos Wilson Berti solicita cadastramento na Prefeitura (à fls. 36 a taxa de licença com início de atividade em 12/05/95; no Alvará de Construção, fls. 40, consta o nome do profissional citado, como autor do projeto e construtor; (7) – pela Vistoria Técnica nº 187/95 da lavra do Serviço de Urbanismo da Prefeitura Municipal de Matinhos, datado de 14/11/95, fls. 29, e que se reporta à planta aprovada sob nº 6.133 (Alvará de Construção de fls. 40, datado de 12/05/95), é certificado que o impugnante construiu a área de 337,20 m2.

É de se concluir, que pelos documentos que instruem os autos, como visto, a construção do imóvel em tela deu-se no período considerado pela fiscalização, de maio a novembro de 1995, não tendo o interessado, que reiteradamente afirma que a edificação se deu nos anos-calendários de 1993 e 1994, carreado sequer um documento relativo aos gastos com a construção (embora tenha sido intimado para tanto, conforme fls. 48).

A prova apresentada pelo suplicante é frágil por demais, ou seja, a fatura de energia elétrica de fls. 59 , à qual o impugnante se reporta para afirmar que a construção ocorreu nos anos-calendário de 1993 e 1994, não é documento hábil a tal comprovação, ensejando apenas a existência de consumo de energia elétrica no endereço nela consignado.

É de se esclarecer que, neste caso, o ônus da prova é de inteira responsabilidade do suplicante, já que autoridade lançadora trouxe aos autos documentos que indicam que a obra ocorreu conforme o descrito. Não pode prosperar o argumento simplista de que a autoridade lançadora deveria diligenciar junto a Companhia de Energia Elétrica, para produzir uma prova que cabe ao suplicante e que no caso é irrelevante já que nada prova, pois o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

consumo de energia não está necessariamente vinculado a obra em questão.

Não merece censura o procedimento adotado pela Fiscalização, pois, diante da falta de comprovação da totalidade dos custos da obra pelo suplicante, agiu de forma correta, ao proceder o arbitramento do valor destes custos com base nos elementos disponíveis na repartição, quais sejam: as tabelas de custos unitários do SINDUSCON-PR, Alvará de Licença, etc.

Como visto, o lançamento em si, neste item, trata de lançamento tendo por base o acréscimo patrimonial a descoberto – sinais exteriores de riqueza, apurados pelos “Demonstrativos de Origens e Aplicações de Recursos”, realizados através de “Fluxos Financeiros”, apurados de forma mensal.

Assim, verifica-se que o Fisco constatou, através do levantamento de entradas e saídas de recursos - “fluxo de caixa” - “fluxo financeiro”, que o contribuinte apresentava, nos períodos examinados, um “saldo negativo” - “acrécimo patrimonial a descoberto”, ou seja, havia consumido mais do que tinha de recursos com origem justificada.

Não há dúvidas nos autos que o suplicante foi tributado diante da constatação de omissão de rendimentos, pelo fato do fisco ter verificado, através do levantamento mensal de origens e aplicações de recursos, que o mesmo apresentava “um acréscimo patrimonial a descoberto”, “saldo negativo mensal”, ou seja, aplicava e/ou consumia mais do que possuía de recursos com origem justificada.

Sobre este “acrécimo patrimonial a descoberto”, “saldo negativo” cabe tecer algumas considerações.

Sem dúvida, sempre que se apura de forma inequívoca um acréscimo patrimonial a descoberto, na acepção do termo, é lícita a presunção de que tal acréscimo foi construído com recursos não indicados na declaração de rendimentos do contribuinte.

A situação patrimonial do contribuinte é medida em dois momentos distintos. No início do período considerado e no seu final, pela apropriação dos valores constantes de sua declaração de bens. O eventual acréscimo na situação patrimonial constatada na posição do final do período em comparação da mesma situação no seu início é considerada como acréscimo patrimonial. Para haver equilíbrio fiscal deve corresponder, tal



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

acréscimo (que leva em consideração os bens, direitos e obrigações do contribuinte) deve estar respaldado em receitas auferidas (tributadas, não tributadas ou tributadas exclusivamente na fonte).

No caso em questão, a tributação não decorreu do comparativo entre as situações patrimoniais do contribuinte ao final e início do período. Não pode se tratada, portanto, como simples acréscimo patrimonial. Assim não há que se falar de acréscimo patrimonial a descoberto apurado na declaração anual de ajuste.

Vistos esses fatos, cabe mencionar a definição do fato gerador da obrigação tributária principal que é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência (art. 114 do CTN).

Esta situação é definida no art. 43 do CTN, como sendo a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, que no caso em pauta é a omissão de rendimentos.

Ocorrendo o fato gerador, compete à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível (CTN, art. 142).

Ainda, segundo o parágrafo único, deste artigo, a atividade administrativa do lançamento é vinculada, ou seja, constitui procedimento vinculado à norma legal. Os princípios da legalidade estrita e da tipicidade são fundamentais para delinear que a exigência tributária se dê exclusivamente de acordo com a lei e os preceitos constitucionais.

Assim, o imposto de renda somente pode ser exigido se efetivamente ocorrer o fato gerador, ou, o lançamento será constituído quando se constatar que concretamente houve a disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza.

Desta forma, podemos concluir que o lançamento somente poderá ser constituído a partir de fatos comprovadamente existentes, ou quando os esclarecimentos prestados forem impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

Ora, se o fisco faz prova, através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos - fluxo financeiro, que o recorrente efetuou gastos além da disponibilidade de recursos declarados, é evidente que houve omissão de rendimentos e esta omissão deverá ser apurada no mês em que ocorreu o fato.

É certo que a Lei n.º 7.713, de 1988, determinou a obrigatoriedade da apuração mensal do imposto sobre a renda das pessoas físicas, não importando a origem dos rendimentos nem a natureza jurídica da fonte pagadora, se pessoa jurídica ou física. Como o imposto era apurado mensalmente, as pessoas físicas tinham o dever de cumprir sua obrigação com base nessa apuração, o que vale dizer, seu fato gerador era mensal.

Desse modo, o imposto devido, a partir do período-base de 1990, passou a ser determinado mediante a aplicação da tabela progressiva sobre a base de cálculo apurada com a inclusão de todos os rendimentos de que trata o art. 10 da Lei n.º 8.134, de 1990, e o saldo a pagar ou a restituir, mediante a dedução do imposto retido na fonte ou pago pelo contribuinte pessoa física, mensalmente, quando auferisse rendimentos de outras pessoas físicas.

Não comungo com a corrente de que os saldos positivos (disponibilidades) apurados em um ano possam ser utilizados no ano seguinte, pura e simples, já que entendimento pacífico nesta Câmara que o Imposto de Renda das pessoas físicas, a partir de 01/01/89, será apurado, mensalmente, à medida que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, incluindo-se, quando comprovados pelo Fisco, a omissão de rendimentos apurados através de planilhamento financeiro onde são considerados os ingressos e dispêndios realizados pelo contribuinte. Entretanto, por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens, incluindo dívidas e ônus reais e pela inexistência de previsão legal para se considerar como renda consumida, o saldo de disponibilidade pode ser aproveitado no mês subsequente, desde que seja dentro do mesmo ano-base.

Assim, somente poderá ser aproveitado, no ano subsequente, o saldo de disponibilidade que constar na declaração do imposto de renda - declaração de bens, devidamente lastreado em documentação hábil e idônea.

No presente caso, a tributação levado a efeito baseou-se em levantamentos mensais de origem e aplicações de recursos (fluxo financeiro ou de caixa), onde, a princípio, constata-se que houve a disponibilidade econômica de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

renda maior do que a declarada pelo suplicante, caracterizando omissão de rendimentos passíveis de tributação.

Por outro lado, é entendimento pacífico, nesta Câmara, que quando a fiscalização promove o "fluxo financeiro - fluxo de caixa" do contribuinte, através de demonstrativos de origens e aplicações de recursos devem ser considerados todos os ingressos (entradas) e todos os dispêndios (saídas), ou seja, devem ser considerados todos os rendimentos e empréstimos (já tributados, não tributados, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte) declarados ou não, bem como todos os dispêndios possíveis de se apurar, a exemplo de: despesas bancárias, água, luz, telefone, empregada doméstica, cartões de crédito, juros pagos, pagamentos diversos, aquisições de bens e direitos (móveis e imóveis), etc., apurados mensalmente.

Assim, não dúvidas que o lançamento foi realizado dentro dos parâmetros legais. Entretanto, se faz necessário algumas considerações específicas quanto a matéria de prova.

No que diz respeito à exclusão ou inclusão de recursos, bem como à consideração de dívidas e ônus reais no fluxo de caixa, seria ocioso mencionar que todos os valores constantes da declaração de ajuste anual são passíveis de comprovação. E, no tocante a empréstimos ou recebimento de créditos por empréstimos junto a terceiros ou fornecedores, os quais, eventualmente, justifiquem acréscimos patrimoniais, sua comprovação se processa mediante observação de uma conjunção de procedimentos.

A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é clara a respeito do ônus da prova. Pretender a inversão do ônus da prova, como formalizado na peça recursal, agride não só a legislação, como a própria racionalidade. Assim, se de um lado, o contribuinte tem o dever de declarar, cabe a este, não à administração, a prova do declarado. De outro lado, se o declarado não existe, cabe a glosa pelo fisco.

Assim, no que se refere à não-consideração como origens de recursos: de numerários e saldos de contas correntes no final do exercício anterior; de empréstimos efetuados junto a instituições financeiras; de aumento do saldo devedor do cheque especial e cartões de crédito, cabe esclarecer que na declaração ajuste anual do ano-calendário de 1995, fls. 181/182, mais especificamente na declaração de bens e direitos, não constam declaradas, em 31/12/94, as origens de recursos a que se refere, bem como no quadro de dívidas e ônus reais nada consta, de forma que caberia ao suplicante o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

ônus da prova da existência de tais recursos, já que os valores alegados estariam à margem da declaração de ajuste anual e, a princípio, não se prestariam a infirmar acréscimo patrimonial a descoberto, salvo prova em contrário incontestável. Constata-se ainda que, no demonstrativo de variação patrimonial a descoberto, fls. 297, foram apropriados todos os recursos efetivamente comprovados pelo contribuinte.

B – COM RELAÇÃO À ESTRUTURA DA EMPRESA MASSA & MASSA:

Com relação à “Massa & Massa” – Estrutura – impugnação fls. 332/340, têm-se que no que se refere às alegações da existência formal da pessoa jurídica Massa & Massa Ltda., cabe reforçar que a fiscalização não negou tal existência, bem como não houve a sua desconstituição, como se pode constatar pelo Termo de Verificação Fiscal de fls. 288/296, e ao qual o interessado se atém para elaborar suas argumentações.

Verifica-se, que a empresa referida, conforme contrato social, fls. 64/68 e 124/129, Massa & Martinez Ltda. até 01/03/99 e daí em diante Massa & Massa Ltda., é uma sociedade constituída por marido e mulher, ou seja, Carlos Roberto Massa e Solange Cipriano Martinez (fls. 141), tendo por objeto mercantil o ramo de publicidade e promoções. Da mesma forma, também era do conhecimento da fiscalização o Livro Registro de Empregados da empresa, juntado por cópia às fls. 130/135.

Não pairam dúvidas, para quem analisa as peças contidas nos autos, que realmente se trata de um caso, usando a mesma expressão do suplicante, de um “exército de um homem só”, já que não se pode olvidar o trabalho pessoal, ou prestação pessoalmente de serviços, do chamado “um homem só”, no caso o próprio litigante, na geração dos rendimentos em causa, pois sem ele, com absoluta certeza que o faturamento da empresa ficaria em torno de receita bruta “quase zero”, pois é de uma pretensão sem fronteiras querer fazer crer que retirando o Sr. Carlos Roberto Massa que o faturamento continuaria no mesmo patamar.

Da mesma forma, concordo com a autoridade julgadora no que se refere ao profissional Alvino Batista Soares, que consta como a função de jornalista no Livro Registro de Empregados da empresa Massa & Martinez Ltda., fls. 133, citado tanto na peça impugnatória, quanto na peça recursal como “nosso conhecido profissional de nome artístico” Sombra “”, pessoa de reconhecimento do “Público” em geral, por ser anunciante das atividades do “Programa do Ratinho”, atualmente, na TV SBT e também do programa



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

"Ratinho Livre", na época da Rádio Record, o qual inclusive, ainda, fls. 333, atua sob o nome artístico de Sombra, considerando-se que o empregado em questão desenvolve, juntamente com o profissional-litigante, atividade de vital importância na realização da apresentação do programa, é um caso típico de força de expressão, já que se o "Sombra" fosse de vital importância, pelo menos deveria ser melhor remunerado, diante do patamar dos valores envolvidos. É querer dar suma importância a um fato irrelevante, já que o programa sem o "Sombra" continuaria da mesma forma, já o inverso não é verdadeiro.

Cabe, ainda, observar, como asseverou a autoridade julgadora, que o referido profissional (Alvino Batista Soares), conforme registros da SRF, fls. 569/570, nos anos-calendários de 1998 e 1999, recebeu rendimentos de prestação de serviços tão-somente da empresa TV SBT Canal 4 de São Paulo S/ A .

Para mim, não faz sentido algum a expressão utilizado pelo suplicante de que "o que não consta nos registros internos da Receita Federal, não existe para o mundo!". Ora, o que a autoridade julgadora singular estava questionado era a exclusividade aduzida pelo suplicante. Ademais, competia ao suplicante o ônus da prova na fase recursal. Disse que anexaria os recibos de pagamentos, porém nada juntou aos autos.

É de se reforçar, mais uma vez, que é estranhável constar o Sr. Alvino Batista Soares, que desenvolve, de acordo como dito na impugnação e no recurso, "atividade de vital importância na realização da apresentação do Programa", como empregado no Livro de Registro de Empregados da empresa Massa & Martinez, fls. 133, admitido em 02/03/98, com salário de R\$ 1.000,00, e no entanto haver registro de rendimentos, tanto no ano-calendário de 1998 como em 1999, somente em DIRF apresentada pela TV SBT Canal 4 de São Paulo S/A . De se observar que não constam em DIRF rendimentos pagos ao Sr. Alvino nos anos-calendários de 1995 a 1997.

Como também, constata-se ainda que a profissional assistente de produção Vanessa Balbino Guzzo, admitida na empresa Massa & Martinez Ltda. fls. 135, em 15/03/99, também percebeu no ano-calendário de 1999, rendimentos de trabalho assalariado pagos pela empresa TV SBT Canal 4 de São Paulo S/A, consoante extrato de fls. 571.

Não tenho dúvidas, que as cláusulas contratuais (fls. 107/116), esclarecem sem margem de erro que os serviços a serem prestados referem-se a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

realização de programas de televisão produzidos pela TV SBT e que serão prestados pessoalmente pela pessoa física de Carlos Roberto Massa, de forma que não se pode negar que os valores pagos pela TV SBT à empresa Massa & Martinez Ltda., ou Massa & Massa Ltda., relacionado no contrato, relativos ao trabalho pessoal do Sr. Carlos Roberto Massa, são de tributação na pessoa física.

Não pode prosperar a argumentação de que "segundo a decisão a quo uma sociedade de advogados com mais de 50 profissionais, que deixe a encargo de um advogado apenas o cuidado de uma ação, do início ao fim, teria obrigatoriamente que repassar a integralidade do pagamento dos honorários a essa pessoa física, pois foi este quem realizou o serviço". O Caso citado pelo suplicante não serve de parâmetro comparativo, já que se trata de assuntos totalmente diferentes, primeiro, porque no casos da sociedade de advogados quem é o responsável é a empresa pela defesa, não importando, quem vai assinar as petições, e segundo, no caso de apresentador, animador de programas de Rádio ou de Televisão o próprio é o responsável, pois, sem ele nada feito, não há como outro sócio substituí-lo, até porque as cláusulas contratuais são nítidas neste sentido. É uma comparação forçosa.

C – ELISÃO FISCAL E A DOCTRINA DA INTERPRETAÇÃO ECONÔMICA:

No que se refere a este item, nada mais há para se comentar que não tenha sido comentado pela autoridade julgadora singular, razão pela qual adoto na íntegra as suas razões de decidir como argumentações do meu voto.

D – DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA EM SEDE ADMINISTRATIVA:

Analisando este item, constata-se pelos elementos que compõem os autos que, ao contrário do argumento do litigante, a fiscalização não adotou procedimentos no sentido de efetivar a desconsideração jurídica da empresa Massa & Massa Ltda. em sede administrativa, mesmo porque, como já exaustivamente repetido em itens anteriores, a tributação em causa, com supedâneo no enquadramento legal consignado no auto de infração, mormente o preceituado no § 4º do art. 3º da Lei nº 7.713/88, e em face do disposto nos arts. 4º, 118 e 123 do CTN, independia de tal providência, bem como da descaracterização da escrita fiscal da pessoa jurídica citada; cabe acrescer que não foi objeto de fiscalização a empresa referida, de forma que não subsistem as alegações relativas a lucros por ela distribuídos, e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

despesas e compras incorridas. Não há mais o que comentar ou fundamentar já que não houve a desconsideração jurídica das empresas em questão. O que houve foi o deslocamento de parte da receita lançada como de pessoa jurídica para a pessoa física.

E – RENDIMENTOS COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO:

Não prospera a argumentação do suplicante, concemente a pretender o fisco ver declarado vínculo empregatício com as empresas Rádio Record S/A, Abba Produções e Participações Ltda. e TV SBT Canal 4 de São Paulo S/A, tendo em vista que o fisco não declarou a existência de vínculo empregatício, e nem a ela compete tal façanha, o que se verifica, foi a simples separação dos rendimentos, conforme se pode constatar pelas planilhas de fls. 298/307, onde a autoridade lançadora separou os rendimentos, por suas características em vínculo empregatício e sem vínculo empregatício. É uma separação pura e simples, já que para fins de tributação se torna irrelevante esta separação.

F – DA INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO DE MULTA CONTRATUAL:

Relativamente à multa contratual de R\$ 14.000.000,00 paga pela TV SBT Canal 4 de São Paulo S/A à Rádio e Televisão Record S/A, são inconsistentes as alegações da peça defensiva. Nada tem haver com o fato ocorrido, cujas provas constam dos autos. Senão vejamos:

O contrato de prestação de serviços entre a empresa Massa & Massa Ltda. e o contribuinte, por uma lado, e a Rádio e Televisão Record S/A, por outro, previa multa pelo descumprimento das obrigações avençadas, conforme item 21 do contrato firmado em 15 de setembro de 1997 (fls. 88) e item 21 do aditamento de 01 de dezembro de 1997 (fls. 91).

Consta dos autos, que a Rádio e Televisão Record S/A foi intimada a informar e comprovar o valor da multa recebida em virtude do rompimento e a indicar precisamente a pessoa, física ou jurídica, que assumiu o ônus do pagamento da dívida (fls. 144). A qual respondeu que o rompimento do contrato deu origem a 03 processos judiciais, os quais foram extintos face ao acordo firmado entre as partes (fls. 146 e 150/152).

Verifica-se, ainda, que a mesma informou, ainda, que o valor final recebido foi de R\$ 14.000.000,00, "importância esta paga em 15 de setembro de 1999



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

pela firma TV SBT Canal 4 de São Paulo S/A, através do cheque nº 000955 – Banco nº 237.

É de se verificar, que a multa compensatória era devida à Rádio e Televisão Record S/A pela empresa Massa & Massa Ltda. e pelo contribuinte, Carlos Roberto Massa, conforme se pode observar da leitura do contrato de fls. 84/89 e do aditamento de fls. 90/92. Entretanto, quando o contribuinte transferiu-se para emissora TV SBT Canal 4, esta arcou com o pagamento da multa que era devida à Rádio e Televisão Record S/A .

É patente nos autos, que o SBT liquidou a multa compensatória em nome da empresa Massa & e Massa Ltda. e do suplicante, Carlos Roberto Massa, pois jamais alguém pagaria R\$ 14.000.000,00, só pelo fato de pagar, fica por demais evidenciado que se tratava parte do acordo firmado pelas partes.

Em assim sendo, e em conformidade com o que foi anteriormente exposto a respeito dos rendimentos percebidos pelo contribuinte, pessoa física, no exercício de sua atividade individual como apresentador e artista, a multa de R\$ 14.000.000,00 recebida pela empresa Rádio e Televisão Record S/A, devida pela empresa Massa & e Massa Ltda. e por Carlos Roberto Massa, mas paga pela empresa TV SBT Canal 4 de São Paulo S/A, foi considerada corretamente como rendimentos da pessoa física de Carlos Roberto Massa e deve ser tributada juntamente com os outros rendimentos recebidos da emissora.

F – RENDIMENTOS SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO:

Com relação a este item, após análise dos documentos contido nos autos de fls. 373/567, chega-se a conclusão que o suplicante tem razão parcial quando alega que os valores relacionados como sendo oriundo de rendimentos sem vínculo empregatício nada tem haver com a atividade da pessoa física do Sr . Carlos Roberto Massa, já que foram auferidos pela empresa Massa & Massa, provenientes do licenciamento de produtos oriundos dos direitos dos personagens “Ratinho”, “Xaropinho”, “Tunico”, “Caroço” e “Azeitona”, bem como no gerenciamento de publicidade destes personagens. Senão vejamos:

Inicialmente, é de se esclarecer que deve haver distinção entre a figura do personagem (“Ratinho”), representação do animal rato, e a figura do artista/apresentador/animador “Ratinho”, pessoa física do Sr. Carlos Roberto Massa, já que nas notas fiscais, a exemplo da constante às fls. 539, consta a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

expressão "utilização de imagem do artista" Ratinho ", pessoa física do artista/animador/apresentador, e não a utilização da imagem do boneco" Ratinho ", imitando a figura do animal rato.

Feito este esclarecimento, entendo, que os valores recebidos pela Massa & Massa pela utilização de imagem dos personagens "Ratinho", "Xaropinho", "Tunico", "Caroço" e "Azeitona", bem como no gerenciamento de publicidade destes personagens, quando não há utilização da imagem do Sr. Carlos Roberto Massa, são receitas da pessoa jurídica.

Assim, deve ser excluído da base de cálculo da tributação as importâncias de R\$ 101.594,26 e R\$ 394.378,82, correspondentes, respectivamente aos exercícios de 1999 e 2000, conforme os demonstrativos abaixo relacionados:

ANO-CALENDÁRIO DE 1998:

N ° NOTA FISCAL	DATA EMIÇÃO	BENEFICIÁRIO	VALOR
68	02/06/98	Grêmio Recreativo Barueri	30.000,00
96	08/10/98	Manufatura de Brinquedos Estrela S/A	19.431,25
154	16/11/98	Manufatura de Brinquedos Estrela S/A	52.163,01
TOTAL ANUAL:.....			101.594,26

ANO-CALENDÁRIO DE 1999:

N ° NOTA FISCAL	DATA EMIÇÃO	BENEFICIÁRIO	VALOR
12	11/01/99	Manufatura de Brinquedos Estrela S/A	69.638,14
14	11/01/99	BF Utilidades Domésticas Ltda.	25.000,00
38	04/06/99	Telesisan Telecom. Televendas	640,61



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

20	15/03/99	Grêmio Recreativo Barueri	50.000,00
19	08/03/99	Manufatura de Brinquedos Estrela S/A	9.058,53
39	04/06/99	Telesisan Telecom. Televendas	18.097,60
30	15/05/99	Manufatura de Brinquedos Estrela S/A	18.647,75
36	04/06/99	Telesisan Telecom. Televendas	11.621,76
47	16/07/99	Manufatura de Brinquedos Estrela S/A	9.255,31
51	11/08/99	Prefeitura Municipal de São José	2.000,00
56	09/09/99	Manufatura de Brinquedos Estrela S/A	39.008,80
59	16/09/99	Panseg Promoções e Venda Ltda.	5.000,00
60	16/09/99	Panseg Promoções e Vendas Ltda.	5.000,00
70	08/11/99	Manufatura de Brinquedos Estrela S/A	47.743,64
73	12/11/99	Panseg Promoções e Vendas Ltda.	7.500,00
57	09/09/99	Prefeitura Municipal de São José	2.000,00
96	20/12/99	Panseg Promoções e Vendas Ltda.	60.000,00
97	20/12/99	Panseg Promoções e Vendas Ltda.	7.500,00
91	20/12/99	Balas Juquinha Indústria e Comércio	6.666,68
TOTAL ANUAL:.....			394.378,82

G – DA MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO COM EFEITOS DE CONFISCO:

Não procede a argumentação do suplicante de que a multa de lançamento de ofício lançado possui efeitos de confisco.

Ora, a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais. Desta forma, é perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no inciso I, do artigo 4º da Lei nº 8.218/91, reduzida na forma prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96. Sendo inaplicável às penalidades pecuniárias de caráter punitivo o princípio de vedação ao confisco.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

Assim, a multa de 75% é devida, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal, não declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim de penalidade pecuniária prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da CF, não conflitando com o estatuído no art. 5º, XXII da CF, que se refere à garantia do direito de propriedade. Desta forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência, sendo incabível a alegação de inconstitucionalidade baseada na noção de confisco, por não se aplicar o disposto constitucional à espécie dos autos.

Para concluir o presente voto, entendo que no Direito Privado, se a simulação prejudica um terceiro, o ato torna-se anulável. O Estado é sempre um terceiro interessado nas relações entre particulares que envolvem recolhimento de tributos; por conseguinte, poderia provocar a anulação destes atos. Entretanto, a legislação tributária preferiu recompor a situação e cobrar o imposto devido.

Assim, as simulações que envolvem tributos não são tratadas no Direito Tributário como seriam no Direito Privado. Neste último, a consequência é a anulabilidade do ato praticado; e no Direito tributário é o lançamento ex-offício do imposto, que o verdadeiro ato geraria, acrescido das penalidades cabíveis.

A Fazenda Nacional, representante legítimo da União, tem o poder de impor normas que visem a impedir a manipulação de bens ou valores que repercutam negativamente nos resultados da cobrança de tributos.

E, como no direito processual brasileiro, para provar-se um fato, são admissíveis todos os meios legais, inclusive os moralmente legítimos ainda que não especificados na lei adjetiva, sendo livre a convicção do julgador, firmo a minha convicção que estão corretos, tanto o procedimento fiscal como a decisão recorrida, no que se refere a desclassificação dos rendimentos da pessoa jurídica para a pessoa física.

Enfim, a matéria se encontra longamente debatida no processo, sendo despidendo maiores considerações, razão pela qual, estou convicto que a farta documentação carreada aos autos não só evidencia como comprova de forma inequívoca que os valores contabilizados na pessoa jurídica de Massa & Massa, são, na verdade, rendimentos de pessoa física do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10980.006142/00-11
Acórdão nº. : 104-19.111

artista/apresentador/animador Carlos Roberto Massa. Resta evidenciado nos autos que a exação não resulta de mera presunção ou suspeita, tendo, ao contrário, respaldo em fatos fartamente documentados. Não tenho dúvidas que os serviços foram prestados pela pessoa física do apresentador, com a contratação de terceiros que não poderiam, sob nenhuma hipótese, substituí-lo em suas funções por disposição contratual expressa."

Assim sendo, voto é no sentido de ACOLHER os embargos apresentados pela Fazenda Nacional para RE-RATIFICAR o acórdão n.º 104-18.641, de 19 de março de 2002, para DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da base de cálculo da tributação as importâncias de R\$ 101.594,26 e R\$ 394.378,82, relativas aos exercícios de 1999 e 2000, respectivamente, correspondentes ao item II do Auto de Infração.

Sala das Sessões - DF, em 04 de dezembro de 2002


NELSON MALLMANN