



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO

Processo nº 11065/000.049/91-35

acas

Sessão de 12 de abril de 19 93

ACORDÃO Nº 105-7.349

Recurso nº: 103.165 - IRPJ - EXS: DE 1988 e 1989

Recorrente: ZAMBELLI INDÚSTRIA DE MÁQUINAS LTDA

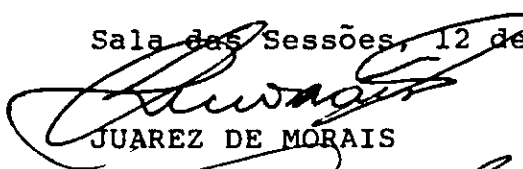
Recorrida: DRF em NOVO HAMBURGO (RS)

LUCRO PRESUMIDO - Criação de duas empre-
sas com o mesmo objeto social - Caracte-
riza-se como evasão ilegal de imposto, pe-
lo que se tributam, como de uma só, os
resultados de duas ou mais empresas, cong-
tituídas e administradas pelos mesmos só-
cios, com o mesmo objetivo social, utili-
zando os mesmos equipamentos e instala-
ções industriais e comerciais, com consu-
mo de energia, e outras despesas em co-
mum e não diferenciadas, apropriadas por
apenas uma delas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos
de recurso interposto por ZAMBELLI INDÚSTRIA DE MÁQUINAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro
Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar pro-
vimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a in-
tegrar o presente julgado.

Sala das Sessões, 12 de abril de 1993

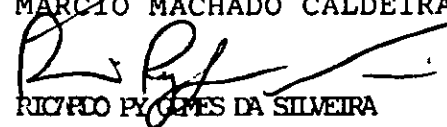

JUAREZ DE MORAIS

PRESIDENTE


MARCIO MACHADO CALDEIRA

RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE 08 JUL 1993


RICARDO P. LOPES DA SILVEIRA

PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes conselheiros: GILBERTO CONGRO BASTOS, JOSÉ DO NASCIMENTO DIAS e JACKSON' MEDEIROS DE FARIAS SCHNEIDER. Ausentes, justificadamente os Conselheiros AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO, ARY AZEVEDO FRANCO NETO e JORGE VICTOR RODRIGUES.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 11065/000.049/91-35

RECURSO Nº: 103.165

ACORDÃO Nº: 105-7.349

RECORRENTE: ZAMBELLI INDÚSTRIA DE MÁQUINAS LTDA

RELATÓRIO

ZAMBELLI INDÚSTRIA DE MÁQUINAS LTDA., estabelecida à rua Pinheiro Machado, 455, Novo Hamburgo - RS, apresenta recurso a este Colegiado contra a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Novo Hamburgo, que manteve parcialmente o Auto de Infração, lavrado às fls. 43 a 47.

O lançamento decorreu de arbitramento do lucro, nos exercícios de 1988 e 1989. O autuante constatou que as empresas ZAMBELLI IND. E COM. DE MÁQUINAS LTDA e SEROTOM IND. E COM. DE MÁQUINAS LTDA, usufruíram, indevidamente, do benefício de tributação com base no lucro presumido, uma vez que se tratava de uma única empresa.

O valor inicial do crédito tributário era de 44.102,85 BTNF, incluídos juros e multa, após a decisão julgada procedente em parte, o valor da exigência fiscal corresponde a 15.654,94 BTNF, acrescido de juros e multa.

Na impugnação (fls. 49 a 58), a autuada faz as seguintes alegações:

- 1) DA TEORIA DE DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA.

Tece considerações a respeito da doutrina da des-

Acórdão nº 105-7.349

consideração da personalidade jurídica, em desfavor da impugnante, via desconsideração da personalidade jurídica da empresa ~~SEROTOM~~ INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS LTDA, e comenta o Parecer nº 63 do Ministro Clóvis Ramallete.

Ressalta, também, que os atos constitutivos e a opção pelo lucro presumido das duas empresas não resultaram de procedimentos viciados por simulação e não implicaram na ocorrência da fraude. Diz que tanto a doutrina quanto a jurisprudência partem do pressuposto, inarredável e insuperável, no sentido de que a desconsideração da personalidade jurídica só se aplica aos casos que envolveram simulação e fraude à lei. Caberia, no caso, ao judiciário a anulação dos atos considerados como afetados pelo vício da simulação.

2) DA LESÃO AO DIREITO DA IMPUGNANTE, DE SE BENEFICIAR DE ECONOMIA FISCAL, NOS TERMOS DA LEI.

Cita como base de defesa da violação de seus direitos: Constituição Federal, Título II, artigo 5 e incisos, CTN, artigo 113, 114 e 144; doutrina e jurisprudência.

A autuada alega, ainda, que o lançamento, na realidade, se trata de prosseguimento da ação fiscal relativa ao Processo nº 11065/01124/88-89, que resultou no Acórdão nº 105-4.217 da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (anexa em fls. 65 a 100).

Na informação fiscal de fls. 60/61, o autuante opina pela confirmação da exigência, fazendo as seguintes considerações:

a) a empresa ~~SEROTOM~~ IND. DE MÁQUINAS LTDA faz parte integrante da empresa autuada;

b) o contribuinte reconhece estar praticando infrações à legislação do Imposto de Renda, uma vez que

Acórdão nº 105-7.349

providenciou o cancelamento do registro da firma SEROTOM IND. DE MÁQUINAS LTDA, conforme verifica-se pela cópia do documento às fls. 04;

- c) a procedência e as razões do procedimento fiscal deste processo são idênticas as constantes do Processo nº 11065/001.124/88-89, relativo aos exercícios 1986 e 1987;
- d) verifica-se, ainda, que o contribuinte é reincidente na prática da evasão ilegal de imposto, quanto às mesmas infrações à legislação do Imposto de Renda nos exercícios de 1988 e 1989, em relação aos dos exercícios de 1986 e 1987.

Na decisão de fls. 102 a 108, a autoridade singular afirma que o lançamento é consequência daquele realizado no processo, mencionado anteriormente. Nele foi demonstrado que a empresa SEROTON, por sua forma de operar, constitui uma filial da empresa impugnante. As razões, para serem ambas consideradas como uma única empresa, foram, entre outras:

- a) o Prédio ocupado para SEROTOM, pertence ao reclamante, que cedeu gratuitamente;
- b) a SEROTON utilizava energia elétrica paga pela reclamante e só passou a ter consumo próprio de energia em abril de 1988, época que coincidiu com o início da auditoria fiscal;
- c) o quantitativo e a qualificação técnica do pessoal da SEROTOM deixava evidente a impossibilidade de produzir os equipamentos a que dava saída, evidenciando a utilização gratuita de mão-de-obra e máquinas da reclamante;
- d) a SEROTOM e a ZAMBELLI têm os mesmos sócios, os mesmos administradores e o mesmo objetivo social.

Acórdão nº 105-7.349

Considera que todos os argumentos que foram enumerados, em relação aos exercícios de 1986 e 1987, são válidos, também para este processo.

Por esta razão, a decisão nº 144/89, da Delegacia da Receita Federal, em Novo Hamburgo-RS, passa a fazer parte integrante desta, como se nela estivesse transcrita, salientando que ela foi mantida pelo acórdão nº 105-4.217, de 20.03.90, do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Alega, ainda, a autoridade julgadora que não encontra amparo na legislação fiscal, a argumentação do reclamante, de que só pode haver desconconsideração da personalidade jurídica, quando comprove simulação ou fraude à lei. E, com base no art. 118, do CTN e nos ensinamentos do mestre Aliomar Balleiro, não há como se acatar a alegação do reclamante, de que a exigência constante do Auto de Infração somente poderia ser realizada após ser anulado pelo Poder Judiciário, o registro da SEROTOM como empresa autônoma.

Inconformada, a recorrente apresenta, tempestivamente, o recurso voluntário, expondo as seguintes contra-alegações:

- 1) Não existe nenhuma norma de Direito Comercial ou Civil que vede a constituição, pelos mesmos sócios de mais de uma pessoa jurídica, administrada por eles e com o mesmo objeto social.

Inexiste, também, qualquer norma restritiva para o caso, no Direito Tributário.

- 2) A cessão gratuita do prédio é um ato jurídico que não contém qualquer vício, além de não ser vedada pela legislação civil, comercial e tributária.

- 3) Não se levou em conta a transferência de equipamentos e máquinas da recorrente para a SEROTOM através de contrato de comodato.

Acórdão nº 105-7.349

- 4) Desde 25.05.88, que a empresa SEROTOM tem energia própria, comprovada por documento da Cia. Estadual de Energia Elétrica.
- 5) O emprego das plaquetas e numeração utilizada pela ZAMBELLI, nas máquinas produzidas pela SEROTOM, se justifica, nos primeiros meses de atividade desta: a) porque não dispunha, ainda de plaquetas; b) porque as plaquetas da ZAMBELLI iriam ficar sem utilização; e, c) porque a marca ZAMBELLI era mais conhecida pelos clientes;
- 6) Nenhuma estranheza pode haver de a SEROTOM ter atendido a pedidos feitos à recorrente, por clientes que ignoravam que as máquinas e equipamentos pedidos eram fabricados pela SEROTOM;
- 7) Não é verdade, que o patrimônio e os recursos da ZAMBELLI estavam permanente e gratuitamente à disposição da SEROTOM.

Algumas máquinas e equipamentos foram cedidos pela recorrente, temporariamente, em comodato a SEROTOM, mas posteriormente, foram a ela vendidos. Nem a legislação comercial, nem a tributária vedam a cessão gratuita de bens por uma empresa a outra.

No final, a recorrente reitera as razões apresentadas na impugnação e, novamente, cita a doutrina e jurisprudência.

É o relatório.

Acórdão nº 105-7.349

V O T O**Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator:**

O recurso é tempestivo e dele conheço.

A matéria objeto deste recurso é, na sua essência, a mesma versada nos autos do processo nº 11065/001.124/88-89, da mesma empresa e correspondente aos exercícios de 1986 e 1987.

Mencionado processo foi objeto de recurso, para este Conselho, onde recebevo nº 94.478 e julgado na sessão de 28.03.90, não logrou provimento, conforme o Acórdão nº 105-4.217.

Portanto, não havendo fatos ou argumentos diversos, adote como razões de decidir os argumentos do relator designado, o Ilustre Conselheiro Dr. José Rocha, a quem peço vênha para transcrever seus bens posicionados argumentos:

"O regime de tributação pelo lucro presumido insere-se entre as medidas de estímulo às pequenas e médias empresas, respaldadas no princípio doutrinário' e constitucional de que

"Art. 145 -

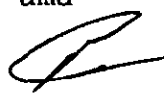
§ 1º - Somente que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte..."

O mesmo princípio já encontrara abrigo na Constituição liberal de 1946, cujo artigo 202 dispunha:

"Art. 202 - Os tributos terão caráter pessoal sempre que isso for possível, e serão graduados conforme a capacidade econômica do contribuinte."

RUBENS GOMES DE SOUZA assim se refere a esse princípio ('COMPÊNDIO DE LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA', Editora Resenha Tributária, São Paulo, 1975, pág.95):

'... quando a lei tributária escolhe um determinado ato, fato ou negócio para base de um tributo, entende-se que presume não só a existência de um conteúdo econômico, mas ainda a sua medida. uma



Acórdão nº 105-7.349

vez que a mesma lei fixa desde logo o montante do tributo que deve ser pago, ou a maneira de calculá-lo.

Em Ciência de Finanças, exprime-se este aspecto 'do assunto dizendo que a circunstância de a lei tributária escolher um determinado ato, fato ou negócio como base de tributação numa medida determinada, implica por parte da lei em tomar aquele ato, fato ou negócio como indicativo de uma certa medida de capacidade contributiva.' (Grifei)

RICARDO MARIZ DE OLIVEIRA também analisa a capacidade contributiva em sua obra 'FUNDAMENTOS DO IMPOSTO DE RENDA', Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1977, págs. 14 e 15;

"... a doutrina brasileira continua a entender implícita na exigência tributária a capacidade econômica ou contributiva do sujeito passivo. Inclusive em outros países essa conclusão se encontra sufragada pelos seus juristas.

Não obstante, com a mesma uniformidade de pensamento, os doutrinadores atribuem ao princípio da capacidade econômica ou contributiva, natureza simplesmente programática, dirigido que é exclusivamente ao legislador. Destarte, na aplicação da lei, ao interprete não é dado discutir os critérios utilizados pelo legislador para definir a capacidade contributiva ou econômica daquelas chamados a contribuir perante o erário público.

.....

Mas, uma vez definido o efeito jurídico-tributário do ato, fato ou negócio, o aplicador não pode voltar a fase anterior, e discutir a legalidade do mandamento jurídico socorrendo-se dos conceitos econômicos, cumprindo-lhe aceitar a presunção de capacidade econômica ou contributiva conferida pela lei aos mesmos fatos, atos ou negócios.' (Grifei)

DINO JARACH, em seu 'CURSO SUPERIOR DE DIREITO TRIBUTÁRIO', Editora Linceo Profissional CIMA, Buenos Aires, Edição 1969, perfila e robustece esses ensinamentos, ao tratar dos princípios da igualdade, equidade e proporcionalidade, que devem reger os tributos (págs. 115 a 139).

Esses princípios estão respaldados em sólida doutrina econômica tanto clássica quanto moderna, e se constitui na primeira máxima do pai da economia liberal, ADAM SMITH, para caracterizar um sistema tributário mais justo ('A RIQUEZA DAS NAÇÕES', Livro Quinto, Capítulo II):



Acórdão nº 105-7.349

"1. Os súditos de cada Estado devem contribuir para a manutenção do governo, na medida máxima possível, proporcionalmente às suas capacidades respectivas, isto é, em proporção com a renda de que desfrutam, sob a proteção do Estado. Na observância ou no não cumprimento dessa máxima consiste o que se denomina igualdade ou desigualdade da tributação." (Grifei)

STUART MILL, também da Escola Clássica Liberal, analisando as máximas de ADAM SMITH, em sua obra 'PRINCÍPIOS DE ECONOMIA POLÍTICA', Livro Quinto, Capítulo II, Volume II, pág. 290 (Editora Abril Cultural S/A, São Paulo, 1983), assim se manifesta:

"§ 2. Por que motivo a igualdade deve ser a norma em matéria de tributação? Porque esta deve ser a norma em tudo aquilo que diz respeito às coisas referentes ao governo. Já que o governo não deve fazer ~~nenhuma~~ discriminação de pessoas e classes 'quanto à força dos direitos que as pessoas têm em relação a ele, é preciso que qualquer sacrifício que exigir delas represente, na medida do possível, o mesmo ônus para todas - sendo essa, importa notar, a maneira que, no conjunto, acarreta menos sacrifício. Se alguém carrega uma cota de peso menor do que aquela que por justiça lhe cabe, alguma pessoa tem que carregar mais do que lhe toca, e 'coeteris paribus' o alívio da primeira não é um bem tão grande para ela, quanto é um mal a maior pressão exercida sobre a segunda. A igualdade de de tributação, portanto, como máxima de política, significa igualdade de sacrifício. Significa distribuir a contribuição de cada pessoa para cobrir as despesas do governo de tal forma que ela não sinta nem mais nem menos incômodo, com a cota que lhe cabe pagar, do que qualquer outra sente, pagando a dela.' (Grifei)

O regime de tributação pelo lucro presumido constitui tratamento diferenciado, mais favorável ao pequeno contribuinte que fica, em decorrência de sua capacidade econômica menor, desobrigado de apurar o lucro real em escrituração contábil regular, e de ser tributado com base nesse lucro real.

Por isso mesmo, as ações praticadas pelos contribuintes para ocultar sua real capacidade econômica, e assim se beneficiar indevidamente do tratamento diferenciado, deve merecer sempre a ação saneadora contrária, por parte da autoridade administrativa fiscal, em defesa até das legítimas beneficiárias daquele tratamento, sem o que as empresas com procedimento irregular acabam concorrendo de forma desigual e injusta com as demais empresas que cumprem a lei.

Nesse sentido, a lei coloca à disposição da auto-

ridade administrativa os instrumentos necessários à fiscalização (art. 641 e seguintes do RIR/80). O próprio § 1º do artigo 145 da Constituição Federal, que trata da capacidade contributiva, assim previne essa ação saneadora contra os procedimentos irregulares dos contribuintes, com o objetivo de falsear ou dificultar o conhecimento de sua real capacidade econômica:

'Art. 145 -.....

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.'

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 118, preleciona que a definição do fato gerador do tributo é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos. RUBENS GOMES DE SOUZA, em sua obra já indicada, complementa que ao direito tributário

"... não interessam os efeitos jurídicos de tais atos, ou fatos mas unicamente os seus efeitos econômicos. O direito tributário tem um conteúdo essencialmente patrimonial ou econômico: os atos ou fatos da vida interessam-lhe apenas como indícios de riqueza, que demonstram uma capacidade econômica sobre a qual possa assentar um tributo." (pág. 63, grifo original)

Dessa forma, não podia e não pode o fisco permanecer inerte diante de procedimento dos contribuintes cujos objetivos são exclusivamente o de ocultar ou impedir o surgimento das obrigações tributárias definidas em lei. Detectado esse procedimento irregular, como no presente caso, compete ao fisco proceder como o fez: descaracterizar a criação da segunda empresa e compor como uma única unidade econômico-empresarial o movimento de ambas. Nesse sentido já se pronunciaram tanto este Conselho, através do Acórdão nº 103-07.260/88, como o Egrégio Tribunal Federal de Recursos, através de sua 6a. Turma, na Apelação Cível 115.478-RS, em 18/02/87, conforme se vê nas Notas ao artigo 390 do RIR/80, do 'Regulamento do Imposto de Renda Atualizado até 11/05/89; da Resenha Tributária (Alberto Tebechrani e outros), págs. 822 e 823."

3
A Vista do exposto, meu voto é no sentido de negar provimento ao recurso.

Brasília(DF), em 12 de abril de 1993


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA

RELATOR