



MINISTÉRIO DA FAZENDA

cvgc
.....

Sessão de 26 de abril 90
..... de 19.....

ACÓRDÃO Nº 103-10.361

Recurso nº 57.990 - IRF - ANO DE 1985

Recorrente LASA - LINHARES AGRO INDUSTRIAL S/A.

Recorrid DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM VITÓRIA - ES

IRF - TRIBUTAÇÃO REFLEXA COM FULCRO NO ARTIGO
OITAVO DO DL Nº 2.065/83.

Tratando-se de processo decorrente, deve-se-lhe aplicar, no que couber, a decisão proferida para o processo principal, do qual se originou, reduzindo-se a multa qualificada para 50%, vez que os processos se comunicam pela receita omitida e não pelos meios utilizados pela pessoa jurídica para consegui-la e já punidos no processo de sua apuração.

RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LASA - LINHARES AGRO INDUSTRIAL S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em reduzir a multa de 150% para 50%. Vencidos os Conselheiros Antonio da Silva Cabral (Relator), Lórgio Ribeiro e Braz Januário Pinto. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Ayres de Oliveira.

Sala das Sessões-DF., em 26 de abril de 1990.

ANTONIO DA SILVA CABRAL

PRESIDENTE

AYRES DE OLIVEIRA

RELATOR DESIGNADO

VISTO EM ZAINITO HOLANDA BRAGA

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 26 JUL 1990

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: ANTONIO PASSOS COSTA DE OLIVEIRA, DÍCLER DE ASSUNÇÃO e LU ALBERTO CAVA MACEIRA. Ausente por motivo justificado o Conselheiro FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES. ✓

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL Processo nº 13768/000.127/86-14
Recurso nº 57.990
Acórdão nº 103-10.361
Recorrente: LASA - LINHARES AGRO INDUSTRIAL S/A.

R E L A T Ó R I O

LASA - LINHARES AGRO INDUSTRIAL S/A., empresa com sede na cidade de Linhares, Estado do Espírito Santo, solicita a reforma da decisão de primeira instância. _____

Contra a empresa foi lavrado o auto de infração de fls. 01, por falta de retenção e recolhimento do imposto sobre lucros automaticamente distribuídos em função da glosa de despesas/custos acobertados por documentação inidônea, conforme apurado em auto de infração para exigência do IRPJ. O valor tributável monta a Cr\$ 89.354, no ano de 1985.

Este auto de infração foi substituído pelo de fls. 13, para o fim de se cobrar a multa ao índice de 150%, e não 50%, conforme constara do lançamento primitivo, reabrindo-se o prazo para impugnação.

A defesa da autuada consistiu na invocação das mesmas razões já aduzidas na impugnação ofertada no processo principal, a saber, que a imposição de multa de 150% haveria de ferir o disposto no art. 145 do CTN, bem como, no tocante ao mérito, que as notas fiscais em questão não eram notas frias.

O julgador singular manteve a exigência, inclusive com a multa agravada, sob os fundamentos, em síntese, de que, sendo o procedimento decorrente do Auto de Infração lavrado no processo matriz para exigência do IRPJ e já que a empresa nada argumentou de novo em sua impugnação, é de se manter totalmente a exigência do crédito tributário, em coerência com o procedimen

L sup

to adotado no processo principal, cuja decisão manteve inteiramente a ação fiscal.

O recurso voluntário consistiu na apresentação de cópia do recurso anexado ao processo principal.

E o relatório.

V O T O V E N C E D O R

Conselheiro AYRES DE OLIVEIRA, Relator Designado:

Peço vênia ao nobre e brilhante conselheiro, Dr. Antonio da Silva Cabral, Emérito Presidente desta Câmara, para discordar de seu julgamento no presente processo, em relação à multa qualificada de 150%, aplicada à empresa retromencionada pela fiscalização e mantida pela decisão da Autoridade Singular, objeto do presente recurso.

O processo em julgamento refere-se à tributação do Imposto de Renda na Fonte com fulcro no artigo oitavo do DL nº 2065/83, verbis:

Art.8 - A diferença verificada na determinação dos resultados da pessoa jurídica, por omissão de receitas ou por qualquer outro procedimento que implique redução no lucro líquido do exercício, será considerada automaticamente distribuída aos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e, sem prejuízo da incidência do imposto de

renda da pessoa jurídica, será tributada exclusivamente na fonte à alíquota de vinte e cinco por cento ."

Antes de qualquer comentário a respeito do texto transcrito é fundamental que o intérprete abandone a literalidade do dispositivo e procure entender qual o tipo de redução do lucro líquido estaria sujeito à tributação do artigo, mesmo porque, há reduções de lucro as mais variadas, tais como: glosas de despesas, receitas tributadas a menor, classificação indevida de bens do ativo, custos indevidamente apropriados, que realmente o reduzem e que, nem por isto, representam ganhos dos sócios ou acionistas da pessoa jurídica.

A "Exposição de Motivos", publicada no D.O.U. de 20.10.83, que encaminhou o projeto do DL nº 2.065/83 ao Exmo. Sr. Presidente da República registra no seu item 30:

"30. O artigo 8º estabelece que a diferença verificada na determinação dos resultados da pessoa jurídica, por omissão de receitas ou qualquer outro procedimento que implique redução no lucro líquido do exercício, será considerada distribuição automática aos sócios, acionistas ou titular de empresa individual e, sem prejuízo da incidência do imposto de renda da pessoa jurídica, será tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%. Atualmente, enquanto nas sociedades anônimas de capital aberto esse valor é tributado na fonte, nas de capital fechado e em outros tipos de sociedade ele é tributado na cédula "F" da declaração do beneficiário (sócios ou acionistas). O dispositivo visa, pois, uniformizar o tratamento tributário."

A transcrição, ora feita, teve como objetivo demonstrar que o artigo oitavo não criou novo tipo de tributação; apenas modificou a sua forma e transferiu o seu ônus para a pessoa jurídica. O que a legislação pretendeu com essa medida foi impedir que ganhos de sócios ou acionistas, qualquer que tenha sido a sua origem, sofressem a mesma tributação dos lucros distribuídos, ou seja, 25%.

Do exposto, fica claro que há dois processos dis-

[Handwritten signature]

tintos, autônomos e independentes para a apuração do ilícito tributário, embora o relativo ao Imposto de Renda na Fonte seja decorrente e tenha exclusivamente como base as importâncias autuadas como "omissão de receita" no processo referente ao Imposto de Renda sobre Pessoa Jurídica.

Eles se comunicam pela receita omitida e não pelos meios utilizados pela pessoa jurídica para omitir a receita.

Estes meios utilizados, quando possível o seu conhecimento e a sua análise, se fraudulentos ou dolosos, são seriamente penalizados pela fiscalização com a aplicação da multa qualificada de 150%, no processo de apuração da omissão de receita.

Já no processo decorrente não há a menor ação do sujeito passivo. O valor da receita omitida extraído do processo que a apurou é simplesmente transcrito para outro Auto de Infração e a tributação de 25% é imposto pelo artigo oitavo do DL nº 2065/83, não cabendo ao contribuinte envolvido nenhuma chance de discutí-la. Os únicos elementos transcritos se referem à receita omitida e, s.m.j., entendo completamente descabida e incorreta a transposição da multa aplicada ao outro processo.

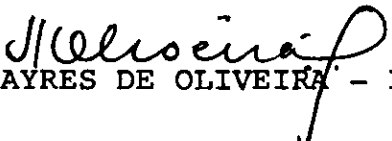
Por princípio vigente de direito, "a multa é inerente ao fato punível e não se transmite" e por não haver ação do sujeito passivo no processo de apuração do imposto de renda na fonte, e sim o não pagamento na época devida pelos ganhos presumidamente auferidos, a ele deveria ser aplicada a multa de ofício comum, ou seja, de 50%, prevista para esses casos.

Concluindo meu pensamento, entendo que o ilícito cometido pela pessoa jurídica que deu origem à majoração da multa para 150%, foi corretamente punido no processo de apuração de sua fraude, mas a extensão da multa qualificada a um crédito tributário constituído por presunção de que os ganhos omitidos tenham sido repassados aos sócios, é totalmente descabida.

h
JH

Dianto do exposto, VOTO no sentido de dar provi -
mento parcial a este recurso, para reduzir a multa qualificada
para 50%.

Brasília-DF., em 26 de abril de 1990.


AYRES DE OLIVEIRA - RELATOR DESIGNADO

V O T O V E N C I D O

Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL, Relator:

O recurso é tempestivo, eis que a ciência da deci
são recorrida se deu em 14.12.89 (AR de fls. 25), enquanto a pro
tocolização do presente ocorreu em 11.01.90 (doc. de fls. 26).

Conforme a própria recorrente o admite, o que fi
car decidido no processo principal tem repercussão no presente
caso. Esta Câmara apreciou o feito matriz no dia 25.04.90, tendo
decidido que realmente ocorreu diminuição do lucro líquido do
exercício em razão do empresa pela recorrente de notas fiscais
frias, conforme largamente examinado no Acórdão nº 103-10.343.
Por via de consequência, caberá a aplicação do art. 8º do Decre
to-lei nº 2.065/83.

A respeito da aplicação da multa agravada, caberá
invocar-se os mesmos fundamentos já mencionados no referido acór
dão. Além do mais, este Colegiado vem entendendo, em consonância
com o restante do Conselho de Contribuintes, que a fraude envol
ve não só a omissão de receitas como também a consequente distri

L

buição desse valor omitido.

Em 1988, quando se pretendeu quebrar esta linha do Conselho de Contribuintes, tive oportunidade de proferir o voto constante do Acórdão nº 103-08.288, de 21 de março de 1988, no qual afirmei textualmente:

"O presente processo encerra, também, a proposta fiscal de aplicação da multa de 150%, a qual recairia sobre o imposto calculado na forma do art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83.

Esta Câmara já se pronunciou, em caso idêntico, no Acórdão nº 103-08.220, de 28.01.88, assim ementado:

"IRF - MULTA DE 150% - DECORRÊNCIA - DL Nº 2.065/83, art. 8º - REDUÇÃO PARA A MULTA DE 50%.

Em princípio, aplica-se ao processo decorrente, as conclusões do que ficou decidido no processo matriz, por efeito do nexo de causa e efeito que existe entre ambos.

Não tem lugar, todavia, por mera decorrência, manter-se a multa agravada de 150%, que pressupõe transgressão pessoal ou vinculação direta com o transgressor, já foi aplicada à pessoa jurídica como sujeito passivo, e não pode passar, na sua totalidade, da pessoa do infrator por efeito de mera responsabilidade por substituição.

Recurso provido em parte."

A decisão foi unânime e, de minha parte, resolvi acompanhar o Relator da matéria, por se tratar de caso de fraude e pelo fato de a fraude ser crime que supõe a prova da participação pessoal e a intenção de fraudar o fisco. Ora, embora tenha ocorrido fraude na omissão de receitas nem por isso se seguiria que a distribuição também tenha sido fraudulenta. Além do mais, a dupla imposição da multa de 150% poderia levar, até, a hipótese de confisco. Já no passado a multa em casos de fraude era de 300% que, depois, foi abrandada para 150%, sobretudo pela circunstância de se tornar, na prática, punição quase insuportável. Além do mais,

a multa de 150% tem caráter penal e, por isso mesmo, deveria submeter-se aos princípios de Direito Penal, que supõem seja a pena pessoal e individualizada, conforme consta do art. 153, § 13, da Constituição da República:

"§ 13 - Nenhuma pena passará da pessoa do delinquente. A lei regulará a individuação da pena."

Sendo Relator, agora, de caso em que nos processos principais ficou comprovada a fraude e, por outro lado, estando o processo decorrente submetido ao regime do art. 8º do Decreto-lei nº 2065/83, fui levado a repensar a matéria. Da meditação sobre o tema surgiu em mim a convicção de que melhor entendimento está com o Fisco, conforme passo a demonstrar.

Embora se possa admitir que a multa de 150% tem caráter punitivo, nem por isso se há de aplicar ao Direito Tributário a sistemática penal, pois cada ramo do Direito possui princípios próprios. Em matéria de infrações impera no Direito Tributário a chamada TEORIA OBJETIVA, ou seja, a lei pune a infração, independentemente da intenção do agente. No relatório intitulado "Trabalhos da Comissão Especial do C.T.N." (Rio, 1954, ed. Ministério da Fazenda), disse RUBENS GOMES DE SOUZA:

"A elaboração do assunto na doutrina nacional é escassa. MEIRELLES TEIXEIRA (Natureza Jurídica das Multas Fiscais", em Estudos de Direito Administrativo, p. 179) e ADELMAR FERREIRA (Natureza Jurídica da Multa no Sistema Fiscal Brasileiro, S. Paulo, 1949), acentuam a distinção entre as sanções administrativas em matéria tributária e, de um lado, as penas criminais ou, de outro lado, as sanções de caráter civil. Falta, entretanto, uma análise sistemática da natureza das próprias infrações tributárias, cuja característica conceitual parece residir na circunstância de não configurarem ilícito jurídico por si mesmas, senão apenas em conexão com uma obrigação de outra natureza, a obrigação tributária principal ou acessória (GOMES DE SOUSA, Compêndio de Legislação Tributária, 105).

Esta mesma conclusão, entretanto, justifica a eliminação do elemento subjetivo na conceituação das infrações fiscais. Com efeito, a prática de ação ou omissão que, não tendo conteúdo jurídico próprio, nem sendo suscetível de efeitos práticos ou-

tros que o descumprimento de uma obrigação legal ,
justifica a presunção absoluta de que a motivação
do agente tenha sido exatamente aquele descumprimento.
É esse, portanto, o fundamento da norma de
que as infrações fiscais são consideradas objetivamente,
ou seja, como fatos concretos, independentemente
de suas causas intelectuais ou de seus efeitos
materiais, conclusão a que chega a jurisprudência
embora por fundamentos diversos e não necessariamente
sistematizados."

A Teoria Objetiva ficou cristalizada no atual Código
Tributário Nacional, cujo art. 136 determina o seguinte:

"Art. 136 - Salvo disposição de lei em contrário, a
responsabilidade por infrações da legislação tributária
independe da intenção do agente ou do responsável e da
efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato."

Essa a razão pela qual a fraude vem sendo punida
com a multa de 150%, infringindo, em certos casos, princípios
de Direito Penal, que supõe, também, a GRADUAÇÃO DA PENA.
Para o Direito Tributário, qualquer infração praticada com
evidente intuito de fraude importará simplesmente na multa
de 150%. Por outro lado, sendo a fraude um crime que só
pode ser cometido por pessoas físicas, acarreta punição
para a pessoa jurídica. Por esse mesmo motivo é que a
fraude ensejará dois processos: um, no campo fiscal, em
razão da infração apurada; outro, no campo penal, em
razão do crime.

Daí porque o art. 746 do RIR/80 obriga as autoridades
fiscais a intentarem, além do processo administrativo, a
respectiva ação penal. A matéria, aliás, foi regulada pela
Portaria Ministerial nº 102/77, a qual obriga as autoridades
fazendárias que tiverem conhecimento da prática de crime de
sonegação fiscal ou apropriação indébita de tributos federais,
ou de qualquer outro crime praticado em detrimento da
Fazenda Nacional, inclusive em autos ou papéis que
conhecerem, a remeterem à Procuradoria da Fazenda
Nacional ofício contendo exposição circunstanciada dos
fatos para a respectiva ação penal.

Outro argumento que embasou o Acórdão nº 103-8.220/

/88 foi o seguinte: "Na responsabilidade tributária por substituição não cabe transmitir efeitos que dependam exclusivamente do comportamento pessoal do agente ou transgressor substituído". Por isso é que na ementa se disse que a multa "... não pode passar , na sua totalidade, da pessoa do infrator por efeito de mera responsabilidade por substituição." Novamente aqui se confundiu a teoria penal com a teoria tributária. Em Direito Tributário nada impede que a pena agravada seja cobrada na Fonte, ainda que se admita o efeito substituição, pois o próprio RIR/80 possui o Capítulo V intitulado "INFRAÇÕES ÀS DISPOSIÇÕES REFERENTES À ARRECADAÇÃO NAS FONTES", no qual o art. 729, inciso II, dispõe:

"II - de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, quando houver evidente intuito de fraude (Lei nº 2.862/56, art. 28, e Decreto-lei nº 401/68, art. 21)."

A Jurisprudência deste Conselho sempre foi no sentido de sustentar a legalidade da imposição da multa agravada, no processo decorrente, quando no processo matriz tiver ficado evidenciado o intuito de fraude. Cito, a propósito, o Acórdão CSRF / 01-0.268, de 26.10.82, assim ementado:

"IRPF - PROCESSO DECORRENTE - MULTA BÁSICA DE 150%. É aplicável ao imposto incidente sobre o rendimento sonegado que for devido pelo titular ou sócio (s) com poder de gerência e também pelos sócios não gerentes, quando a fiscalização, de qualquer forma, demonstrar a participação destes últimos na fraude, em razão da vinculação solidária nos fatos e atos fraudulentos, apurados na pessoa jurídica e de que esta foi mero veículo ou instrumento.

O Relator da matéria foi Conselheiro AMADOR OUTRELO FERNÁNDEZ, em cujo voto se foi no seguinte sentido:

"É óbvio que não são as empresas ou pessoas jurídicas que comandam os atos de seus titulares sócios. Ao invés, estes porque as dirigem procuram reduzir os lucros em benefício próprio.

Assim, a simples alegação consistente em afirmação de que a pessoa jurídica é distinta da pessoa dos seus titulares ou sócios, é insus-

de elidir a atuação fiscal quanto à exigência da multa de 150%.

Sendo certo que, em princípio, é duplamente vantajoso, para esses titulares ou sócios, que os resultados das operações mercantis da empresa, de que participam, lhes sejam adjudicados extracontabilmente em razão de subtrair a incidência do tributo sobre os lucros efetivos da pessoa jurídica e sobre o imposto que seria devido, pelos aludidos titulares ou sócios, em decorrência da obrigatoria inclusão desses lucros, na cédula "F": ... diversos são os meios empregados para alcançar esse desiderato.

Verificado que esse objetivo foi atingido por meios que revelam o evidente intuito de fraude, ou seja através de ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, os tributos deixados de recolher, quer pela pessoa jurídica, que pelas pessoas físicas dos sócios que participaram da fraude, deverão ser exigidos com a penalidade de 150%, dado que a pessoa jurídica foi apenas o veículo ou interposta pessoa de que utilizaram os verdadeiros autores da fraude, que são os titulares ou sócios, com participação na atividade delituosa, para atingir o fim almejado, isto é, a sonegação de tributos.

A infração, só na aparência, foi praticada pe la pessoa jurídica, pois todos sabemos que seus verdadeiros autores foram as pessoas físicas que as comandavam, isto é, aqueles que tinham poder de gerência e aqueles outros sócios cuja participação na fraude tenha sido demonstrada.

A estes sócios, porque é pleno o conhecimento da prática da sonegação e se locupletaram com percepção dos rendimentos, se não vierem a declará-los, face a intenção deliberada de subtraí-los tributação: é-lhes aplicáveis a multa básica e grau previsto para as infrações apuradas na pessoa jurídica, em razão da comprovada vinculação direta e solidária destes sócios nos ilícitos e fraude detectadas.

É inquestionável que, nestes casos, as fraudes e ilícitos foram praticados objetivando beneficiar duplamente os sócios: de um lado, porque sonegação de tributos da pessoa jurídica, visa aliviar-lhe a carga tributária e com isso aumentar os lucros a serem atribuídos aos sócios; de outro lado, que a forma sobreptícia de se apossar desses rendimentos (majorados pela ausência de pagamento do tributo na pessoa jurídica) por parte dos titulares ou sócios e o fato de essas pessoas

não terem informado esses lucros na sua declaração de rendimentos, subtraindo-os ao cálculo do tributo, revela, em toda sua extensão, a vinculação solidária nos fatos e atos fraudulentos praticados pelos sócios, tendo como instrumento a pessoa jurídica.

Como afirma o Procurador que subscreve o recurso da Fazenda, nas sociedades limitadas, pela sua constituição em número reduzido de sócios, já é difícil desvincular as suas ações da participação de seus membros, isto porque embora a sonegação seja praticada em teorico proveiro da sociedade e dos sócios; na prática, visa locupletar, dupla e ilicitamente, os sócios, como demonstrado.

Se, além dessa circunstância, ainda esses sócios respondem pela administração empresarial está implícita a sua participação na sonegação, em razão da sua dupla qualidade de sócios-dirigente, a salvo uma cabal e excepcional prova em contrário de sua não participação na prática dos atos e fatos fraudulentos, a multa básica aplicável será a mesma imposta à pessoa jurídica (que foi o instrumento da sonegação); o mesmo ocorrendo, quando, embora o sócio não desempenhe função gerencial, de qualquer forma ficar demonstrada a sua participação na fraude, pois nesses casos a solidariedade na prática da dupla sonegação perpetrada é óbvia."

Poder-se-ia objetar que esse acórdão contemplou caso em que a fraude foi praticada por pessoas físicas, enquanto no caso em julgamento a hipótese é de decorrência cuja tributação não se fará na cédula "F" dos agentes que maquinaram a fraude, mas simplesmente na fonte, em que a pessoa jurídica pagará o tributo como substituto tributário.

Para repelir esta argumentação invoco o Acórdão nº CSRF/01-0.529, de 19.04.85, que contemplou hipótese de aplicação de multa de 150% em processo decorrente no qual se tributava a fonte, assim ementado:

"IR - FONTE - PROCESSO DECORRENTE - SOCIEDADES ANÔNIMAS - MULTA EXARCERBADA DE 150%.

Uma vez provado no processo principal que a sociedade anônima, com evidente intuito de fraude, subtraiu lucros à tributação mediante o expediente de lançamento dos valores contantes das chamadas "notas frias" em conta específica de despesa de exer-

2

cício, sobre o imposto cobrado na fonte, no processo decorrente, em razão da distribuição igualmente fraudulenta a beneficiários não identificados, recairá a multa agravada, que, no caso, foi prevista no art. 446, alínea "e", do RIR/66 (aprovado pelo Decreto nº 58.400, de 10.05.66), modificado pelo art. 21, alínea "c", e § 49, do Decreto-lei nº 401, de 30.12.68." (grifei).

Tive a honra de ser o Relator desta matéria, cujo entendimento foi aprovado por unanimidade. Destaco os seguintes tópicos do voto que proferi naquela ocasião:

"A matéria em discussão se situa em saber se a multa a ser cobrada é da ordem de 300%, modificada para 150%, como quer o fisco, com base no art. 446, alínea "e", do RIR/66, com as alterações posteriores - alíquota essa incidente sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, em razão de ter havido evidente intuito de fraude, ou da ordem de 50%, como quer a contribuinte, com base na alínea "d" daquele mesmo dispositivo, alíquota essa prevista para os casos de falta de declaração, ou de declaração inexata, bem como nos casos de ação fiscal para exigência do recolhimento do imposto, em virtude da falta ou inexatidão da respectiva guia de recolhimento.

Entendo que cabe razão ao fisco, vez que o presente processo é fruto do princípio da decorrência. Ora, se no processo principal ficou provado que a empresa procedeu com evidente intuito de fraude ao lançar como despesa operacional os valores constantes das assim chamadas "notas frias", não cabe no processo decorrente reabrir a questão.

O próprio Relator do acórdão recorrido afirmou: "Pelo que se depreende dos autos, o lançamento principal teria sido mantido integralmente, promovendo a recorrente o recolhimento do crédito tributário correspondente, inclusive em relação a penalidade agravada." Ora, não teria sentido pretender-se que a fraude aceita e provada no processo principal passasse a não existir no processo decorrente, assim chamado porque é efeito do que ficou assentado no processo matriz.

As razões aduzidas pelo ilustre Relator também não merecem acolhida. Diz ele: "No caso vertente, dois aspectos nos levam a entender que assis razão à recorrente em relação a penalidade aplicada: Primeiro porque a responsabilidade pela realização de despesas com publicidade era da pessoa rídica, não se projetando no lançamento como re



menda a jurisprudência deste Conselho, mormente no momento em que se deu o fato." Creio que o ilustre Relator queria dizer que a penalidade só poderia atingir a empresa e não os sócios, ou, como é o caso, ser cobrada de modo exacerbado, quando se tratar de decorrência e o imposto for cobrado na fonte. Entendo de modo diverso. No caso concreto, a empresa adquiriu as chamadas "notas frias" cujos valores foram lançados em conta de resultados, como despesa operacional. Isto significa, em primeiro lugar, que a empresa omitiu um lucro, não o oferecendo à tributação. A infração, no entanto, não consistiu apenas na subtração de rendimentos, que deveriam compor o lucro real, à tributação, pois o valor omitido passou a não constar da escrituração da empresa, mas envolveu, também, a distribuição fraudulenta desse lucro, já que se o dinheiro não se encontra nos cofres da empresa é porque foi apropriado por alguém. Temos, assim, dois fatos geradores distintos; um que consistiu na realização de um lucro pela empresa; outro, que consistiu na distribuição desse lucro. Na impossibilidade de saber a quem esse lucro foi distribuído, a lei adotou a presunção específica para o caso das sociedades anônimas, no sentido de que a distribuição deve ter sido feita a pessoas não identificadas e, por isso mesmo, criou uma tributação especial na fonte, que é suportada pela empresa. Ora, seria um absurdo dizer-se que, ao obter o lucro a pessoa jurídica agiu fraudulentamente e, por outro lado, ao distribuir esse lucro apurado fraudulentamente a empresa agiu de boa-fé.

De resto, inútil prosseguir-se no aprofundamento desta questão já sobjamente analisada por ilustres membros desta E. Câmara. Cito, a título de exemplo, o Acórdão nº CSRF/01-0.248, de 24.06.82, cujo Relator foi o Conselheiro Urgel Pereira Lopes, tendo a ementa fixado a seguinte diretriz:

"os pagamentos não individualizados feitos por sociedades anônimas ensejam a tributação reflexa na própria pessoa jurídica pagadora, pela modalidade de tributação na fonte" (grifei).

Se a tributação é suportada pela fonte e, por outro lado, se a empresa foi autuada por fraude, nada mais consentâneo do que suportar, também, a multa específica para os casos de fraude. No mesmo sentido foi o Acórdão número CSRF/01-0.268, de 26.10.82, cujo Relator foi o Cons. Amador Outereiro Fernández.

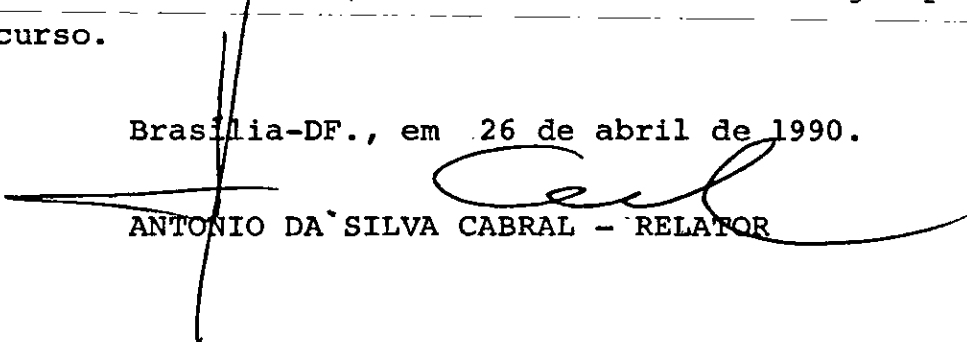
Se a empresa omitiu rendimentos mediante o expediente do lançamento contábil de notas frias, esse lucro foi desviado para alguém. Tratando-se de



sociedade anônima, os lucros legalmente distribuídos são aqueles que, entre outras qualidades, constam das demonstrações financeiras, pois só o lucro apurado em balanço é levado à Assembléia Geral para esta deliberar sobre a sua distribuição. Como foram distribuídos subrepticialmente, os que se beneficiaram da distribuição não haverão de oferecê-los à tributação. Por isso, a lei criou a presunção de que os lucros subtraídos à tributação pela sociedade anônima deverão sofrer tributação na fonte (art. 308 do RIR/66). Repito: seria em contra-senso admitir-se que a fraude só ocorreu no momento da subtração desses lucros à tributação na pessoa jurídica e não no momento da distribuição dos mesmos a pessoas não identificadas."

Assim sendo, voto no sentido de se negar provimento ao recurso.

Brasília-DF., em 26 de abril de 1990.


ANTONIO DA SILVA CABRAL - RELATOR