



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10768.015727/2001-62
Recurso nº 101-139.847 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-00424 – 1ª Turma
Sessão de 03 de novembro de 2009
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente BANCO BOAVISTA INTERATLÂNTICO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

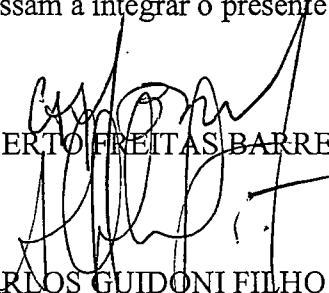
Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Exercício: 1996

IRRF. OMISSÃO DE RECEITA. PRESUNÇÃO DE DISTRIBUIÇÃO AOS SÓCIOS. ART. 44 DA LEI N. 8.541/92. ALÍQUOTA DE 25%. CARÁTER PENAL. INEXISTÊNCIA. O art. 43 da Lei n. 8.541/92, quando prevê a tributação das receitas omitidas pelo IRRF, por presunção de distribuição de lucros aos sócios, à alíquota de 25%, não tem natureza de penalidade, ainda que no período base no qual o contribuinte tenha omitido a receita a alíquota do IRRF para o caso de distribuição regular de lucros aos sócios fosse menor. Afastado o caráter penal da norma, não há que se falar em aplicação do princípio da retroatividade benigna ao caso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de inadmissibilidade do recurso e, negar provimento ao recurso do contribuinte, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator.

EDITADO EM: 08/02/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente Substituto), Antônio Praga, Karem Jureidini Dias, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Antônio Carlos

Relatório

Com base no permissivo do art. 32, II do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF n. 55/98, o Contribuinte interpõe recurso especial contra acórdão proferido pela extinta Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, assim ementado:

PRELIMINAR - DECADÊNCIA - SIMULAÇÃO - comprovada a simulação a regra decadencial desloca-se, para os tributos lançados por homologação, do artigo 150, parágrafo 4º, para a do artigo 173, I, ambos do CTN.

OPERAÇÕES DE OPÇÕES FLEXÍVEIS DE DÓLAR - PREJUÍZOS - ALEGAÇÃO DE FRAUDE - Comprovada a simulação nas operações de opções flexíveis de dólar, sem garantia, há que ser mantido o lançamento que glosou as perdas decorrentes daquelas operações.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - presente o verdadeiro intuito fraudulento, na figura da simulação do negócio jurídico, a que se manter a qualificação da multa de ofício. Recurso voluntário não provido.

O caso foi assim relatado pelo E. Colegiado *a quo*, verbis:

“Trata-se de recurso voluntário interposto pela contribuinte em epígrafe, em face de acórdão da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, que manteve integralmente, por maioria de votos, as exigências de IRPJ, CSL IRF (artigo 44 da Lei 8.541/92), vencido um dos julgadores quanto ao IRF, sendo todas as exigências referentes ao ano-calendário de 1995.

Observe de pronto que a ora recorrente desistiu parcialmente de seu recurso, incluindo no PAES, as exigência de IRPJ e CSL, remanescendo em litígio tão-somente o IRF.

A ação fiscal culminou com a glosa de despesas com perdas em operações de opções flexíveis de dólar, havendo inclusive a imposição de multa qualificada de 150%. A ciência do auto de infração ocorreu em 21/12/01.

O Relatório da Atividade Fiscal de fls. 728 discorre sobre os fatos que ensejaram referida autuação. Procuro abaixo resumilo:

- as operações de opções flexíveis de dólar têm parametrização reduzida, permitindo ampla margem de definição de preços, prêmios, prazos etc, ocorrendo casos em que não há garantias, situação na qual “parte e contraparte se conhecem e escolhem uma ou mais corretoras para registrar o negócio no sistema eletrônico da BM&F”;



- a autuada teria realizado 10 operações de opções flexíveis de dólar sem garantia, nos meses de setembro e outubro de 1995, tendo como contra-partes as empresas Banco Bozano, Máster Engenharia e Octopar, tendo ocorrido liquidação antecipada e reconhecimento de perdas por parte da autuada.
- as perdas glosadas, em montante superior a R\$80M, foram as relativas às operações com as empresas Máster Engenharia e Octopar, tão-somente;
- no caso da empresa Máster Engenharia, indica a fiscalização que os valores recebidos foram repassados e depositados em contas corrente não pertencentes à empresa, conforme quadro de fls. 748;
- intimando sócio e procurador da referida empresa, não houve resposta acerca dos detalhes da operação, tendo sido alegada "prescrição" para que os documentos e esclarecimentos não fossem entregues ou prestados;
- aprofundando a investigação, o autuante traz aos autos informações acerca de duas outras empresas de propriedade ou administradas pelas mesmas pessoas que representam a Máster Engenharia, todas com problemas de ordem formal ou indícios veementes de inexistência, como endereços não confirmados em diligências, fls. 750 a 754;
- afirma o autuante que em trabalho realizado pela Polícia Federal, por força da CPI dos Títulos Públicos, restou demonstrado que tais empresas, inclusive a Máster Engenharia, faziam parte de um grupo denominado Monte Cristo, com o fito de desvio de dinheiro público;
- concluiu que a Máster Engenharia era empresa de fachada, utilizada apenas para permitir a perda antecipada em operações como as realizadas pela ora autuada;
- no caso da empresa Octopar, a mesma, após regular intimação, declarou que as operações foram realizadas a pedido da empresa João Ibrahim Jabour Investimentos S/C Ltda., sendo que os ganhos obtidos nas operações foram transferidos para diversas pessoas, conforme os quadros de fls. 757 e 758, sendo uma parcela de aproximadamente 8% do total em depósito no próprio Banco Boavista;
- diligenciando na empresa João Ibrahim Jabour, recebeu a fiscalização, inicialmente, resposta de que tais operações não teriam sido realizadas pela empresa intimada, embora possuía a fiscalização contratos originais assinados pelo seu representante legal. Alegou que teria sido que teria sido enganada na operação pelo Banco Fonte (Octopar);
- voltando-se a fiscalização para a Octopar, recebeu resposta negativa para entrega dos recibos relativos aos cheques pagos, bem como declaração de que não houve contabilização tendo em



vista que atuou somente como mandatário de João Ibrahim Jabour Investimentos Ltda.;

- constatou a fiscalização, portanto, que o *modus operandi* era o mesmo que foi utilizado com a empresa Máster Engenharia, concluindo que a autuada usou João Ibrahim como "testa de ferro", sendo que a parcela que veio à ser depositada no próprio Banco Boavista Interatlântico serviu para quitação de um contrato de abertura de capital de giro firmado entre a autuada e a empresa Jabur Pneus, sugerindo a fiscalização que tal parcela seria provavelmente uma comissão pelo uso do nome, fls. 761;

- justifica suas conclusões informando que a empresa João Ibrahim tinha passivo a descoberto de mais de R\$65M, sendo inconcebível que a autuada fizesse com esta contraparte operação sem garantia, envolvendo R\$600M e prêmio de R\$63M;

- informou ainda que dentre os beneficiários há empresas já fiscalizadas pela SRF, concluindo-se pela sua inexistência fática.

- discorreu sobre o caráter doloso das operações realizadas e dos registros de custos inexistentes, aplicando a multa qualificada, e afastando a ocorrência de decadência em razão da conseqüente aplicação do artigo 173 do CTN.

Após tempestiva impugnação, sobreveio o acórdão recorrido, com a seguinte ementa:

"DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Nos lançamentos por homologação o direito de constituir o crédito tributário decai após decorridos 5 anos, a contar do fato gerador, nos termos do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional -CTN, exceto nos casos de dolo, fraude ou simulação, cujo prazo passa a ser de 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN).

OPERAÇÕES FINANCEIRAS - SIMULADAS. OPÇÕES FLEXÍVEIS DE DÓLAR. PERDAS INDEDUTÍVEIS.

Caracterizada a simulação na operação são indedutíveis as perdas decorrentes.

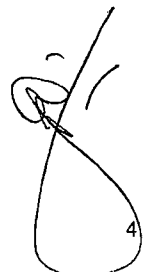
MULTA QUALIFICADA. TRANSAÇÕES SIMULADAS.

Aplica-se a multa qualificada nos casos de evidente intuito de fraude, tendente a reduzir o tributo devido.

REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO. DISTRIBUIÇÃO AUTOMÁTICA.

Presumem-se distribuídos aos sócios os recursos despendidos em operações financeiras simuladas.

LANÇAMENTO DECORRENTE.



Inexistindo fatos novos a serem apreciados, estende-se ao lançamento decorrente os efeitos da decisão prolatada no lançamento matriz.”

Irresignada com tal decisão, interpôs a ora recorrente o presente voluntário, com as seguintes razões:

- afirma, inicialmente, que a premissa de simulação adotada pelo acórdão recorrido é falsa, pois não comprovada, fato que importa na ausência de sustentação dos fundamentos do decisum;

- elenca argumentos que, no seu entender, deixaram de ser enfrentados pelo aresto recorrido, e que militam no sentido da regularidade das operações, notadamente os seguintes:

1) inexistência de impugnação, por parte da fiscalização, dos contratos de opção flexível de dólar por razões objetivas, relacionadas com a necessidade e razoabilidade dos mesmos;

2) a razoabilidade dos valores envolvidos resultaria de aprovação implícita pela BM&F, haja vista seu registro e a possibilidade desta, ao não concordar com os valores, infirmar a operação, à luz do Ofício Circular que aponta;

3) que as operações não foram ocultadas, mas realizadas às claras, em mercado de balcão organizado, com registro na BM&F;

4) não houve qualquer irregularidade apontada quanto às corretoras que intermediaram as operações;

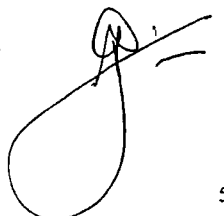
5) as irregularidades indicadas em relação à empresa Máster Engenharia se referem a períodos subseqüentes, havendo apenas a entrega da Declaração de Rendimentos sem movimento, fato que não pode ser imputado à recorrente;

6) não houve qualquer imputação de irregularidades à empresa Octopar, mas tão-somente em função de suas relações com a empresa João Ibrahim, fato que também não pode ser imputado à recorrente;

7) o reconhecimento da regularidade jurídica das partes cabe às empresas corretoras, e não ao contratante, conforme o Regulamento anexo à Resolução BACEN nº 1.655/89;

8) as sociedades corretoras estavam perfeitamente identificadas, e a liquidação das operações passa sempre indiretamente por elas, não havendo análise de crédito de contrapartes, pois as corretoras são responsáveis por honrar os compromissos, ainda que as operações sejam não possuam garantia, salvo se notificarem a BM&F de que a inadimplência foi causada por seu cliente;

- defende que para se ter como comprovada a simulação fiscal ter-se-ia que demonstrar “a existência de uma vantagem ou provento que o simulador retira da prática do ato desonesto”,



não sendo razoável pressupor que alguém gastaria 100 para aproveitar 34, “perdendo definitivamente a diferença (66)”;

- afirma que: “caso se tivesse comprovado que os beneficiários das retransferências eram pessoas ligadas conexas ao recorrente, aos seus diretores, aos seus sócios e familiares, funcionando como seus ‘laranjas’, ‘fantasmas’, ‘testas de ferro’ ou ‘homens de palha’, então sim, haveria, se não prova, indícios de uma retrocessão dos recursos para os bolsos de onde originariamente saíram”;

- conduz argumentos no sentido de que “o princípio da livre convicção significa tão-somente a liberdade da apreciação das provas e a admissibilidade de todos os meios de prova, mas não significa a possibilidade de abandonar a prova, ou seja, a de substituir um juízo de certeza por um juízo de credibilidade, verossimilhança ou probabilidade”;

- no tocante especificamente do IRF, suscita a inaplicabilidade ao caso dos autos do disposto no artigo 44 da Lei 8.541/92, seja porque não provada a simulação ou benefício aos sócios, seja por força da retroatividade benigna em razão da revogação do dispositivo legal pela Lei 9.249/96;

- por fim, suscita a decadência, pela impossibilidade da multa qualificada, requerendo, outrossim, o cancelamento das exigências.”

No que interessa a essa instância recursal, nos limites de Despacho proferido em sede de agravo infra citado, o acórdão recorrido negou provimento ao recurso voluntário do Contribuinte para manter a exigência de IRRF com fundamento no art. 44 da Lei n. 8.541/92, pois, referido dispositivo seria plenamente aplicável aos contribuintes tributados pelo lucro real, *“tendo em vista que os valores a serem descontados na apuração do lucro líquido já o foram no momento da apuração do imposto, cabendo a tributação em separado da receita omitida”*.

Sustenta o Contribuinte divergência entre o acórdão recorrido e os acórdãos n. 108-08.278, n. 108-07.812, e n. 108-08.261, segundo os quais o art. 44 da Lei n. 8.541/92 teria sido revogado pelo art. 36 da Lei n. 9.249/95 e, devido ao seu caráter penal, a revogação teria efeitos retroativos, à luz do art. 106, II, “c” do CTN e, nestes termos, a exigência deveria ser cancelada. Alternativamente, caso a exigência não seja integralmente afastada, sustenta o contribuinte que ao menos deveria ser reduzida à alíquota de 15%, fundamentando-se divergência do acórdão recorrido com os acórdãos CSRF/01-04.952, 105-14.850, 105-14.861, 108-06.320 e 108-07.545, segundo os quais, em virtude da aplicação retroativa da revogação do referido art. 44, a alíquota do IRRF sobre a receita omitida deve ser limitada àquela vigente para a regular distribuição de lucros (*in casu*, 15%).

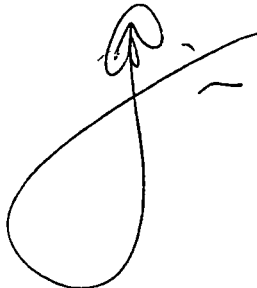
Sustenta o Contribuinte, ainda, divergência entre o acórdão recorrido e o acórdão CSRF/01-04.952, no que tange à relevância da opção do contribuinte pelo lucro real ou pelo lucro presumido, para fins de decidir sobre a manutenção, ou não, da exigência do IRRF fundamentada no art. 44 da Lei n. 8.541/92, no ano-calendário de 1995.

Inicialmente, o recurso especial não foi admitido pelo Sr. Presidente da Câmara *a quo* (Despacho n. 101-177/2008, fls. 1.522/1524), por ter entendido que o Contribuinte não logrou comprovar a divergência jurisprudencial quanto às matérias veiculadas no especial.

Em sede de agravo, o recurso foi parcialmente admitido (Despacho JCA n. 489/08, fls. 1.552/1.555), somente quanto ao pedido de redução da exigência à alíquota de 15%.

A Fazenda Nacional apresentou contra-razões (fls. 1.558/1.564), pelas quais sustentou, em preliminar, a falta de comprovação da divergência por ausência de cotejo analítico entre os acórdãos recorrido e paradigma, e, no mérito, que o art. 44 da Lei n. 8.541/92 não veicula norma de natureza penal.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large loop and a smaller loop at the top, followed by a horizontal line.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho, Relator

Afasto a preliminar de ausência de pressuposto de requisito de admissibilidade argüida pela Fazenda Nacional, pois o recurso especial do Contribuinte é tempestivo e, nos limites do despacho de fls. 1.552/1.555, atende às exigências legais e regimentais.

Cinge-se a controvérsia em saber se é legítima a tributação estabelecida pelo art. 44 da Lei n. 8.541/92, com redação dada pela MP n. 492/94, pela qual constatada a omissão de receita pela Fiscalização, esta, por presunção de distribuição de referida receita aos sócios da pessoa jurídica, deveria lançar o IRRF pela alíquota de 25% sobre a totalidade das receitas omitidas, com os acréscimos e as penalidades da lei. *Verbis*:

"Art. 44. A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica.

§ 1º O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no mês da omissão ou da redução indevida

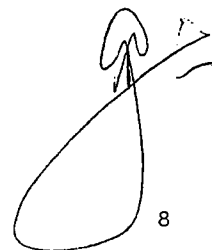
§ 2º O disposto neste artigo não se aplica a deduções indevidas que, por sua natureza, não autorizem presunção de transferência de recursos do patrimônio da pessoa jurídica para o dos seus sócios."

O citado dispositivo legal teve sua redação alterada pelo art. 3º da Medida Provisória nº 492/1994 nos seguintes termos, *verbis*:

"Art. 44. A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica.

§ 1º O fato gerador do Imposto de Renda na fonte considera-se ocorrido no dia da omissão ou da redução indevida. (Redação dada pela MP nº 492/1994)

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica a deduções indevidas que, por sua natureza, não autorizem presunção de transferência de recursos do patrimônio da pessoa jurídica para o dos seus sócios." (alterações promovidas pela Medida Provisória nº 492/1994 em destaque)



8

As sucessivas reedições e a conversão da Medida Provisória nº 492/1994 na Lei n. 9.064/95 não alteraram o texto de lei transcrito no parágrafo acima.

Pois bem. Com fundamento no art. 44 da Lei nº 8.541/1992, com a redação que lhe foi dada pela Medida Provisória nº 492/94 e posteriores reedições, a Fiscalização lançou contra o Contribuinte o IRRF calculado à alíquota de 25% sobre a integralidade das receitas não oferecidas à tributação no ano-calendário de 1995.

Em que pesem as razões do recurso especial e o fato de esta tributação ser manifestamente censurável face às disposições do CTN (já que a integralidade da receita omitida jamais poderia ser considerada como lucro do contribuinte) e a alíquota de 25% é, de fato, exasperada em face da alíquota normal de 15%, entendendo que não procedem as razões recursais. Considerando-se: (i) o entendimento assente no C. Supremo Tribunal Federal de que as medidas provisórias têm eficácia desde a data de sua veiculação até a data de sua conversão em lei quando reeditadas dentro do prazo de trinta dias contados de sua edição originária/reedição; (ii) a literalidade do art. 44 da Lei n. 8.541/92, com redação dada pela Medida Provisória n. 492/94, no sentido de que a alíquota do IRRF, no caso de omissão de receita presumidamente disponibilizada aos sócios é de 25%; e (iii) que as alterações veiculadas pela Medida Provisória nº 492/1994 tratam da alíquota do IRRF na hipótese de omissão de receitas presumidamente distribuídas aos sócios (e não de penalidade em sentido estrito); (iv) por conseguinte, não se pode falar em aplicação do princípio da retroatividade benigna pela ulterior revogação do art. 44 da Lei n. 8.541, de 1992, pela Lei n. 9.249, de 1995; e, principalmente; (v) os limites de competência deste Tribunal Administrativo, para quem é defeso afastar a aplicação de texto de lei vigente sob fundamento de inconstitucionalidade (CC, Súmula n. 2), não há como ser afastada a exigência fiscal contidas nos lançamentos, porquanto realizadas nos estritos termos do permissivo legal contido no referido art. 44 da Lei n. 8.541, de 1992, com redação dada pela MP n. 492, de 1994.

É certo que esse Colegiado possuía orientação em sentido contrário ao acima exposto, no sentido de que a forte conotação de penalidade do art. 44 da Lei nº 8.541/1992, com a redação dada pela Medida Provisória nº 492/1994, combinada com a quebra de isonomia entre as situações de distribuição regular de lucros e a distribuição presumida pela omissão de receitas, permitiria a aplicação da retroatividade benigna à hipótese (CTN, art. 106), em vista da revogação do citado dispositivo legal pelo art. 36, IV da Lei nº 9.249/1995.

Contudo, recentemente, esse Colegiado modificou o entendimento supra, para reconhecer que o artigo 44 da Lei n. 8.541/92 aplica-se sobre fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1995, tal como ocorre no caso dos autos. Segundo essa nova orientação, *“ao estabelecer, por meio do art. 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, a tributação em separado sobre 100% dos valores apurados a título de omissão de receita, tratou o legislador de definir quantitativamente a hipótese de incidência dos tributos. Inexiste previsão legal para aplicação do princípio da retroatividade benigna ao caso”*. Cite-se, a título ilustrativo, ementa e trecho do voto da lavra da Conselheira Adriana Gomes Rego, *verbis*:

“NATUREZA DOS ARTIGOS 43 E 44 DA LEI Nº 8.541/92. INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. Ao estabelecer, por meio do art. 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, a tributação em separado sobre 100% dos valores apurados a título de omissão de receita, tratou o legislador de definir quantitativamente a hipótese de incidência dos tributos



Inexiste previsão legal para aplicação do princípio da retroatividade benigna ao caso.

OMISSÃO DE RECEITA. TRIBUTAÇÃO EM SEPARADO SOBRE 100% DA RECEITA OMITIDA. IRPJ E IRF. Por força do princípio da anterioridade disposto no art. 150, III, alínea "b", da Constituição Federal, os arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 somente se aplicaram, quando a tributação foi efetuada pelo lucro presumido ou arbitrado, sobre os fatos geradores ocorridos em 1995.

OMISSÃO DE RECEITA. TRIBUTAÇÃO EM SEPARADO SOBRE 100% DA RECEITA OMITIDA. CSLL. Por força do princípio da anterioridade nonagesimal disposto no art. 195, § 6º, da Constituição Federal, o art. 43 da Lei nº 8.541/92 somente se aplicou, quando a tributação foi efetuada pelo lucro presumido ou arbitrado, sobre os fatos geradores ocorridos a partir de agosto de 1994.

Assim, a presente discussão cinge-se à verificação se, nos anos-calendários de 1994 e 1995, eram devidas as exigências de IRPJ, CSLL e IRF, calculados sobre 100% dos valores apurados a título de omissão de receita, nos termos do art. 43 e 44 da Lei nº 8.541/92.

A tese da retroatividade benigna já não tem alicerce no presente Colegiado, vez que superada a concepção de que estabelecer uma forma de tributação definindo como base de cálculo qualquer valor, ainda que 100% da base apurada, configura aplicação de penalidade. Atualmente, o entendimento predominante e com o qual concordo é que se trata de uma definição quantitativa da hipótese de incidência, gravosa, é bem verdade, mas sem a natureza de penalidade.

Entretanto, mesmo não admitindo a tese da retroatividade benigna manifestada no acórdão recorrido, entendo que o presente lançamento não pode subsistir em relação ao ano-calendário de 1994, pois o contribuinte tributou-se apurando lucro presumido e, para tal forma de tributação, o art. 43 da Lei nº 8.541/92 o incluiu, quando da publicação da Medida Provisória nº 492, de 5 de maio de 1994, que dispôs, verbis:

Art. 3º Os arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 43. (...)

§ 1º (...)

§ 2º O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real, presumido ou arbitrado, bem como a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, e o imposto e a contribuição incidentes sobre a omissão serão definitivos.

§ 3º A base de cálculo de que trata este artigo será convertida em quantidade de Unidade Fiscal de Referência - UFIR pelo valor desta do dia da omissão.



§ 4º Considera-se vencido o imposto e as contribuições para a seguridade social na data da omissão."

"Art. 44. (...)

§ 1º O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no dia da omissão ou da redução indevida.

§ 2º (...)" (negritei)

Até a alteração promovida por esta Medida Provisória, a redação do art. 43 da Lei nº 8.541/92 dispunha, verbis:

Art. 43. Verificada omissão de receita, a autoridade tributária lançará o Imposto de Renda, à alíquota de 25%, de ofício, com os acréscimos e as penalidades de lei, considerando como base de cálculo o valor da receita omitida

§ 1º O valor apurado nos termos deste artigo constituirá base de cálculo para lançamento, quando for o caso, das contribuições para a seguridade social.

§ 2º O valor da receita omitida não comporá a determinação do lucro real e o imposto incidente sobre a omissão será definitivo. <http://www.planalto.gov.br/ccivil/leis/L9249.htm> - art36

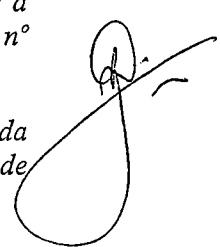
Por conseguinte, se a alteração legislativa somente ocorreu em maio de 1994, por força do princípio da anterioridade estabelecido no art. 150, inciso III, alínea "b", da Constituição Federal, para os lucros presumido e arbitrado, a tributação com base em 100% na receita considerada omitida somente tem 1995, muito embora o art. 7º da referida Medida Provisória tenha estabelecido, verbis:

Art. 7º Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1994, exceto o disposto nos arts. 3º e 4º, que aplicar-se-ão aos fatos geradores ocorridos a partir de 9 de maio de 1994.

Aliás, penso que o próprio Poder Executivo percebeu a inobservância ao preceito constitucional pois, a partir das reedições de julho da referida Medida Provisória (MP Nº 544, publicada no DOU de 4.7.1994) até a conversão na Lei nº 9.064/95, não fez constar o disposto no supracitado art. 7º.

Assim, relativamente ao IRPJ, somente era possível tributar a majoração da base de cálculo promovida pelo art. 3º da MP nº 492/94, em 1995.

Em relação à Contribuição Social, por força do art. 195, § 6º, da Constituição Federal, deve-se observar o prazo nonagesimal, de



tal sorte que mantenho as exigências lançadas a partir de agosto de 1994.

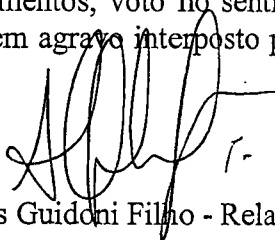
Quanto ao IRF, é de se constatar que o art. 44 da Lei nº 8.541/92 dispõe sobre uma incidência calculada a partir da receita omitida determinada pelo art. 43. Assim, se o mesmo só tem vigência a partir de janeiro de 1995, o mesmo entendimento deve ser estendido ao imposto retido na fonte.

Logo, manifesto-me por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso da FAZENDA NACIONAL, no sentido de cancelar as exigências de IRPJ e IRF relativas aos fatos geradores ocorridos durante o ano-calendário de 1994 e, cancelar as exigências de CSLL relativas ao período anterior a agosto de 1994."

OMISSÃO DE RECEITA. TRIBUTAÇÃO EM SEPARADO SOBRE 100% DA RECEITA OMITIDA. IRPJ/CSLL E IRF. Os arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 aplicam-se sobre os fatos geradores ocorridos em 1995 nas hipóteses de tributação pelo lucro presumido ou arbitrado.

Muito embora trate o acórdão supracitado de caso em que o contribuinte era tributado pelo lucro presumido, o entendimento ali exarado, no que tange ao IRRF, aplica-se perfeitamente ao caso dos autos, em que o contribuinte é tributado pelo lucro real.

Por tais fundamentos, voto no sentido de conhecer do recurso especial nos limites do Despacho proferido em agravo interposto pelo Contribuinte para, no mérito, negar-lhe provimento.



Antonio Carlos Guidoni Filho - Relator