



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

Processo nº 10768.022998/98-35
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-002.988 – 1ª Turma
Sessão de 07 de agosto de 2017
Matéria IRRF - VALORES CONSIDERADOS AUTOMATICAMENTE RECEBIDOS PELOS SÓCIOS DA PESSOA JURÍDICA
Recorrente AMACAFÉ SOC EXPORTADORA E IMPORTADORA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1994

GLOSA DE DESPESA - REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO LÍQUIDO - DISTRIBUIÇÃO AUTOMÁTICA/PRESUMIDA DE RENDIMENTOS AOS SÓCIOS DA EMPRESA — ART. 44 DA LEI 8.541/1992

1- No contexto do art. 44 da Lei nº 8.541/1992, a receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implicasse redução indevida do lucro líquido era considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual, e tributada exclusivamente na fonte, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica.

2- Em 1994 (ano do fato gerador), a distribuição de lucros/rendimentos era tributada, e, nesse contexto, a lei estabelecia uma presunção de distribuição de lucros/rendimentos aos sócios, que, no presente caso, foram considerados equivalentes às despesas glosadas, conforme determinava a lei.

3- A exigência que remanesceu para o IR/Fonte (e também para o IRPJ - tributo principal) não está relacionada à omissão de receitas, mas sim à glosa de despesas. Na autuação por glosa de despesa, o que está sendo tributado tanto pelo IRPJ quanto pelo IR/Fonte é mesmo a renda, o lucro, e não a "totalidade da receita" (que é o que condena o paradigma e a jurisprudência citada pela contribuinte).

4- A exigência do IR/Fonte se deve à renda que presumidamente foi auferida pelos sócios da empresa. A entidade é chamada a pagar o IR/Fonte na qualidade de responsável, nos termos do art. 121, II, do Código Tributário Nacional. A tributação prevista no artigo 44 da Lei nº 8.541/92 não tem natureza de penalidade, inexistindo previsão legal para aplicação do princípio da retroatividade benigna.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luís Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra, Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela contribuinte acima identificada, fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência de interpretação da legislação tributária quanto à aplicação do artigo 44 da Lei nº 8541/1992, que previa a incidência de IR/FONTE sobre valores que eram considerados automaticamente recebidos pelos sócios da pessoa jurídica.

A recorrente insurgi-se contra o Acórdão nº 1101-001.264, de 03/03/2015, por meio do qual a 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF decidiu, entre outras questões, manter a exigência de IR/FONTE prevista no art. 44 da Lei nº 8.541/1992.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1994

DESPESAS FINANCEIRAS COM JUROS E VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA DESPESA.

Enseja a manutenção da glosa das despesas financeiras e relativas à variação cambial, quando o contribuinte não lograr comprovar que efetivamente pagou ou suportou tais despesas, e desde que necessárias às atividades por ele desenvolvidas, não sendo suficiente a mera previsão contratual.

PASSIVO FICTÍCIO. DESPESAS NÃO COMPROVADAS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA SOMENTE A PARTIR DO ANO-CALENDÁRIO DE 1997 (SÚMULA CARF Nº 54).

“A constatação de existência de “passivo não comprovado” autoriza o lançamento com base em presunção legal de omissão de receitas somente a partir do ano-calendário de 1997.”

IRRF. GLOSA DE DESPESAS. ARTIGO 44 DA LEI Nº 8.541/92. A tributação prevista no artigo 44 da Lei nº 8.541/92 não tem natureza de penalidade, inexistindo previsão legal para aplicação do princípio da retroatividade benigna.

Recurso de Ofício Negado.

Recurso Voluntário Improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: 1) relativamente à omissão de receitas presumida a partir de passivo fictício, por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício; 2) relativamente à glosa de despesas: 2.1) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício; 2.2) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente às exigências de IRPJ e CSLL; e 2.3) por voto de qualidade, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à exigência de IRRF, vencido o Relator Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso, acompanhado pelos Conselheiros Benedito Celso Benício Júnior e Paulo Reynaldo Becari, sendo designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Fez declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

No recurso especial, a contribuinte afirma que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada em outros processos, especificamente no que toca à observância do princípio da retroatividade benigna, pelo qual, segundo a recorrente, deveria ter sido afastada a incidência do art. 44 da Lei nº 8.541/1992.

Para o processamento do recurso especial, ela desenvolve os argumentos descritos abaixo:

DA DEMONSTRAÇÃO DA DIVERGÊNCIA

- a questão posta em julgamento diz respeito à existência (ou não) de caráter penal e consequentemente à aplicabilidade do princípio da retroatividade benigna, no que diz respeito à tributação das receitas omitidas pelo contribuinte;

- no caso concreto decidiu a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, ao não prover o Recurso Voluntário, que "a tributação prevista no artigo 44 da Lei nº 8.541/92 não tem natureza de penalidade, inexistindo previsão legal para aplicação do princípio da retroatividade benigna";

- este entendimento, porém, não é compartilhado pela 3ª Turma Ordinária da 8ª Câmara, a qual, com base em precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, decidiu:

Acórdão nº 108-09.367

IRPJ/CSL/IRF - LUCRO PRESUMIDO - OMISSÃO DE RECEITAS - ANO DE 1995 - REVOGAÇÃO DOS ARTS. 43 E 44 DA LEI 8541/92 - CARÁTER PENAL DO DISPOSITIVO - EFEITOS DA RETROATIVIDADE BENIGNA - Levando em conta que o art. 43, parágrafo 2º, da Lei nº 8541/92, impunha penalidade no caso de omissão de receita ao determinar que fosse tributada a totalidade da omissão, e que o mesmo foi revogado pela Lei 9249/95, deve ser obedecida a retroatividade benigna prevista no art. 106, "c", do CTN. Excluindo-se a penalidade, a receita omitida deveria ser tributada tal qual a receita declarada, conforme o art. 28 da Lei 8981/95 com aplicação dos índices para obtenção da base tributável, pelo regime de lucro presumido; entretanto, não cabe ao julgador refazer o lançamento, tornando-se inevitável o cancelamento do lançamento.

- no referido paradigma, mais especificamente, no voto condutor, foi salientado que "o mesmo entendimento há de ser aplicado à CSL e ao IRF, aquela porque decorre da aplicação do art. 43 e este porque sua base legal, o art. 44 da Lei 8541 também foi revogado e tinha caráter penal como acima explanado";

- demonstrada, pois, a divergência;

DOS MOTIVOS QUE ENSEJAM A PREVALÊNCIA DO ENTENDIMENTO CONTIDO NO ACÓRDÃO PARADIGMA

- conforme a Recorrente vem procurando demonstrar desde a impugnação, não merece prosperar o lançamento a título de IRRF fundamentado no art. 44 da Lei nº 8.541/92;

- nos termos desse dispositivo legal, presumem-se automaticamente distribuídos para os sócios, acionistas ou titulares de empresa individual e, portanto, sujeitos à retenção do IRRF, quaisquer receitas omitidas e não oferecidas à tributação pela pessoa jurídica ou que representem redução indevida do respectivo lucro líquido;

- a absurda presunção veiculada naquele dispositivo legal nada mais é do que impingir ao contribuinte o pagamento de tributo como forma de penalidade (tendo sido inserida, inclusive, no corpo da Lei nº 8.541/92 no capítulo destinado à regulação das penalidades aplicáveis no caso de ausência de recolhimento de imposto), sendo válido destacar que o referido dispositivo legal, de tão absurdo, foi expressamente revogado pelo art. 36, inciso IV, da Lei nº 9.249/95;

- desta forma, tratando-se de ato ainda não definitivamente julgado, é de se impor a retroatividade benigna prevista no art. 106 do Código Tributário Nacional, nos estritos termos do voto vencido proferido nos presentes autos, sobretudo por estar em conformidade com a orientação do Superior Tribunal de Justiça, como se observa de recentíssima decisão proferida em 2015:

"PROCESSO CIVIL TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, CPC. IMPOSTO DE RENDA. LUCRO PRESUMIDO. IRRF E CSSL. OMISSÃO DE RECEITAS. ART. 3º, DA LEI N. 9064/95. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE. REVOGAÇÃO DOS ARTS. 43 E 44 DA LEI N.8541/92, PELO ART. 36, IV, DA LEI N. 9249/95. APLICAÇÃO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 106, II, DO CTN.

[...]

5. Esta Corte firmou posicionamento no sentido de que se aplica o art. 106, II, "a", do CTN (retroatividade benigna) aos artigos 43 e 44 da Lei n. 8541/92, tendo em vista a localização de tais dispositivos legais dentro do Título IV da referida Lei que é intitulada "Das Penalidades" e sua posterior revogação pelo art. 36, IV, da Lei n. 9249/95. Precedentes: AgRg no REsp 716208/PR, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 04.11.2008; REsp 801447/PR, Primeira Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 30.10.2009; AgRg no REsp 1106260/PR, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 23.02.2010."

- por inúmeras vezes tal entendimento é reiterado pelo Superior Tribunal Justiça, de forma que, tratando-se do Tribunal a quem compete a uniformização da interpretação da legislação infra-constitucional, seu entendimento deve prevalecer no caso concreto;

- por todo o exposto, uma vez demonstrada a divergência de interpretação entre a decisão recorrida e aquela proferida pela 3ª Turma Ordinária da 8ª Câmara, requer a Recorrente o recebimento e provimento do presente Recurso Especial, para cancelar a exigência do IRRF com base no art. 44 da Lei nº 8.541/82, sobretudo em razão da orientação jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça acerca da matéria.

Quando do **exame de admissibilidade do recurso especial da contribuinte**, o Presidente da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do despacho exarado em 28/03/2016, deu seguimento ao recurso especial com base na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

[...]

Uma única divergência é apontada no recurso em tela: a possibilidade de ocorrer retroatividade benigna para exonerar exigência com fundamento no artigo 44 da Lei nº 8.541, de 1992.

A decisão recorrida entendeu que o referido artigo 44, revogado posteriormente ao lançamento, não possui natureza de sanção e, por isso, não cabe a aplicação da retroatividade benigna para eximir o contribuinte autuado.

Por seu turno, o recorrente afirma que essa decisão contraria a jurisprudência do CARF, manifestada no Acórdão nº 108-09.367, o qual adotou a seguinte ementa quanto à questão em tela:

[...]

Verificam-se situações similares nos acórdãos contrapostos, contudo foram adotadas providências distintas em face do artigo 106, II, c, do Código Tributário Nacional, fazendo emergir a divergência de interpretação da legislação tributária, resultando na necessidade de manifestação da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Diante do exposto, verifico o atendimento de todos os pressupostos de admissibilidade e opino no sentido de DAR SEGUIMENTO ao presente recurso especial.

Em 29/03/2016, o processo foi encaminhado à PGFN, para ciência do despacho que admitiu o recurso especial da contribuinte, e em 31/03/2016 o referido órgão apresentou tempestivamente as contrarrazões ao recurso, com os seguintes argumentos:

- a questão discutida refere-se à aplicação ou não da regra do art. 44, da Lei nº 8.541/1992, como fundamento da exigência de Imposto de Renda Retido na Fonte por presunção de atribuição dos resultados aos sócios;

- a matéria já foi bastante discutida neste Conselho, conforme ressaltado no acórdão recorrido. Desse modo, peço vênia para transcrever os fundamentos expostos no Acórdão 9101-00.225, da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

“O objeto do Recurso Especial é saber se a norma inserta nos artigos 43 e 44 da Lei 8.541/92, base legal para os lançamentos do ano-calendário de 1995, tem ou não caráter de penalidade. Em razão da primeira questão, surge a segunda, qual seja, a aplicação da retroatividade benigna para cancelar a exigência fulcrada no referido dispositivo legal.

Ambas as questões já foram bastante debatidas por este Conselho, inclusive por esta Colenda CSRF. Válido lembrar que no ano-calendário de 1995, o contribuinte apurou IRPJ pelo lucro presumido, conforme se verifica da DIPJ do referido ano-calendário (fls. 672). Esta Câmara, no passado, entendia que o lançamento de IRPJ e IRPF, com base no artigo 43 da Lei 8.541/92, tinha caráter de penalidade no caso de omissão de receita. Assim, considerando que o artigo 106, inciso II, 'c', do Código Tributário Nacional impõe a aplicação de retroatividade benigna no caso de penalidade; considerando que em razão da retroatividade benigna, a regra aplicável seria outra não utilizada no lançamento; considerando que alterar o lançamento quando do julgamento corresponderia a um novo lançamento, o que é vedado a este órgão julgador, os lançamentos assim efetuados eram cancelados. (Acórdãos CSRF/01- 05.561, CSRF/01-04.412 e CSRF/01-04.806).

Entretanto, o entendimento desta C. Câmara Superior foi alterado, no sentido de que se passou a entender que os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92 tem não têm caráter de penalidade, sendo apenas uma modalidade de tributação estabelecida pela lei.

Esclarece-se que o argumento de que tais artigos possuem caráter de penalidade ganhou força no âmbito deste Conselho Administrativo, em razão de estar contido no Título IV da Lei nº 8.541/92, referente a "Penalidades". No entanto, trata-se de norma relativa ao próprio tributo e não à penalidade, sendo certo que a legislação adotou o posicionamento de que os custos, despesas e encargos referentes às receitas omitidas já as afetaram, e, assim, não se poderia dizer que o tributo incidiria sobre o total da receita, com abstração dos custos, despesas e encargos necessários à sua percepção. Assim, seu valor integral tem-se como distribuído aos sócios.

A tributação em separado já era conhecida de nosso ordenamento jurídico tributário, exemplo recorrente nas decisões deste Conselho é o Decreto-lei nº 1.598/77, ao dispor sobre as formas de omissão de receitas indiciadas por suprimimento de caixa, saldo credor de caixa, e por manutenção no passivo de obrigações já pagas. Nesse sentido, estabelecem os §§ 2º e 3º do artigo 12:

[...]

Veja-se que os artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, objeto de discussão no presente Recurso Especial, trazem a mesma lógica:

[...]

Assim, embora ainda argumente-se que o dispositivo tenha caráter de penalidade, mormente pois está impropriamente contido no Título IV da Lei nº 8.541/92 ("Penalidades"), entendo, na linha das recentes decisões proferidas neste Conselho, que se trata de tributo, uma vez que o legislador pode instituir imposto de renda exclusivamente na fonte, como o fez no art. 44 da mencionada lei.

Está-se, portanto diante da regra estabelecida no artigo 144, "caput", do Código Tributário Nacional, que diz:

[...]

A Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, deu nova redação ao artigo 44 da Lei nº 8.541/92:

"Art. 62 - A partir de 1º de janeiro de 1995, a alíquota do imposto de renda na fonte de que trata o art. 44 da Lei nº 8.541, de 1992, será de 35%."

Esse dispositivo veio a ser revogado pelo artigo 10 da Lei nº 9.249, de 26/12/95, *verbis*:

[...]

Em razão da política adotada pelo Governo de não mais tributar lucros distribuídos, o artigo 24 dessa Lei passou a determinar:

[...]

Desta forma, como ficou demonstrado, o artigo 44 da Lei nº 8.541/92 tem natureza tributária, na trilha da regra do artigo 144 do Código Tributário Nacional em detrimento da prevista no artigo 106 do mesmo codex. Nesta parte, portanto, voto por não acolher o argumento da Recorrente.

[...]"

- assim, em consonância com a jurisprudência deste Conselho, deve ser mantido o acórdão recorrido, sob o fundamento de que a regra contida no art. 44 da Lei nº 8.541/1992 não trata de penalidade, não se cogitando, no presente caso, de retroatividade benigna.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Conheço do recurso, pois este preenche os requisitos de admissibilidade.

A controvérsia que chega a essa fase de recurso especial diz respeito à divergência jurisprudencial em relação à aplicação do art. 44 da Lei nº 8.541/1992, que previa a incidência de IR/FONTE sobre valores que eram considerados automaticamente recebidos pelos sócios da pessoa jurídica.

Em síntese, a contribuinte (recorrente) alega que esse dispositivo exigia pagamento de tributo como forma de penalidade; que ele foi expressamente revogado pelo art. 36, inciso IV, da Lei nº 9.249/95; e que, por se tratar de penalidade, cabe a aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106 do Código Tributário Nacional, conforme orientação jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça.

O acórdão recorrido decidiu essa matéria com os seguintes fundamentos:

Com referência à exigência de IRRF incidente sobre as demais despesas não comprovadas, seu fundamento é o art. 44 da Lei nº 8.541/92, que apresentava a seguinte redação à época dos fatos geradores, antes de sua revogação pela Lei nº 9.249, publicada em 27/12/95:

[...]

A interpretação deste dispositivo legal pela Câmara Superior de Recursos Fiscais oscilou, em vários momentos:

[...]

É certo que, em sessão de 23 de fevereiro de 2010, o Superior Tribunal de Justiça consolidou seu entendimento em favor da retroatividade da norma revogadora, no acórdão proferido no AgRg no Recurso Especial nº 1.106.260 PR (2008/02622086):

[...]

Todavia, a Câmara Superior de Recursos Fiscais reafirmou seu posicionamento contrário à retroatividade da norma revogadora em sessão de 17 de maio de 2010, no Acórdão nº 9101-00.574, assim ementado:

IRPJ E CSLL. OMISSÃO DE RECEITA. ART. 43 DA LEI N. 8.541/92. LUCRO PRESUMIDO. CARÁTER PENAL. INEXISTÊNCIA. INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. O art. 43 da Lei n. 8.541/92, com a redação dada pela Medida Provisória n. 492/94, quando prevê a tributação em separado e definitiva das receitas omitidas pelo contribuinte, não tem natureza de penalidade, Trata-se de norma que define a base de cálculo do imposto e da contribuição social, no caso específico da omissão de

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

Com base neste entendimento mais recente, aqui adotado, não deve ser aplicada a pretendida retroatividade benigna no presente caso. O lucro evidenciado pela glosa de despesas não comprovadas era, com base na lei, presumidamente distribuído aos sócios, acionistas ou titular da empresa individual, sujeitando-se à incidência do IRRF.

Assim, excluídas as glosas revertidas na decisão de 1ª instância, a exigência remanescente de IRRF subsiste tendo por referência as despesas que restaram incomprovadas.

Estas as razões, portanto, para NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à exigência de IRRF sobre a redução do lucro decorrente das despesas que, glosadas, subsistiram incomprovadas.

O art. 44 da Lei nº 8.541/1992, que embasou o lançamento de IR/Fonte no ano-calendário de 1994, estabelecia o seguinte:

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.(Revogado pela Lei nº 9.249, de 1995)

§1º O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no dia da omissão ou da redução indevida.(Redação dada pela Lei nº 9.064, de 1995)(Revogado pela Lei nº 9.249, de 1995)

§ 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.(Revogado pela Lei nº 9.249, de 1995)

No contexto do art. 44 da Lei nº 8.541/1992, a receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implicasse redução indevida do lucro líquido era considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual, e tributada exclusivamente na fonte, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica.

Numa época em que a distribuição de lucros/rendimentos era tributada, a lei estabelecia uma presunção de distribuição de lucros/rendimentos aos sócios, acionistas ou titular da empresa individual.

Não procede o entendimento de que essa regra teria natureza de penalidade, e que como o referido dispositivo foi revogado pela Lei 9.249/1995, seria caso de aplicar a retroatividade benigna.

Pelo referido dispositivo, a contribuinte não está sendo punida via exigência de IR/Fonte por ter omitido receita ou reduzido indevidamente o seu lucro líquido.

Com efeito, a exigência do IR/Fonte se deve à renda que presumidamente foi auferida pelos sócios da empresa. A entidade é chamada a pagar o IR/Fonte na qualidade de responsável, nos termos do art. 121, II, do Código Tributário Nacional.

Novamente vale registrar que em 1994 (ano do fato gerador), a distribuição de lucros/rendimentos era tributada, e, nesse contexto, a lei estabelecia uma presunção de distribuição de lucros/rendimentos aos sócios, que, no presente caso, foram considerados equivalentes às despesas glosadas, conforme determinava a lei.

Aliás, em relação estes autos, é importante destacar que a questionada aplicação do art. 44 da Lei nº 8.541/92 sobre os fatos geradores do ano-calendário de 1994 não se deu em razão da presumida distribuição para os sócios de receitas omitidas pela sociedade. A incidência do referido dispositivo, neste caso, tem em conta a redução indevida do lucro por apropriação de despesas financeiras sem a devida comprovação.

Ou seja, a exigência que remanesceu para o IR/Fonte (e também para o IRPJ - tributo principal) não está relacionada à omissão de receitas, mas sim à glosa de despesas, o que fragiliza ainda mais a alegação de que a norma em questão tem caráter de penalidade.

É que, conforme se observa pelo próprio paradigma, toda a argumentação sobre essa característica de penalidade é desenvolvida no contexto de autuação por omissão de receita, em que se condena a tributação da totalidade da receita omitida, sem a consideração dos demais valores que compõem a base de cálculo, ou seja, custos e despesas.

Entretanto, na autuação por glosa de despesa não há essa alegada distorção na base de cálculo, porque a despesa glosada corresponde exatamente ao lucro que foi reduzido indevidamente. Neste tipo de situação, o que está sendo tributado tanto pelo IRPJ quanto pelo IR/Fonte é mesmo a renda, o lucro, e não a "totalidade da receita" (que é o que condena o paradigma e a jurisprudência citada pela contribuinte).

Finalmente, registro que, embora o referido artigo 44 da Lei nº 8.541/1992 tenha sido revogado (porque a lei deixou de tributar a distribuição de lucros/rendimentos), a Lei nº 8.981/1995, em seu art. 61, introduziu uma outra regra semelhante de tributação de IR/Fonte, inclusive com alíquota mais elevada (35%), e que também pode incidir juntamente com o IRPJ em casos de glosa de despesa (como ocorreu aqui).

Trata-se do hoje conhecido IR/FONTE sobre pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa. O que se tributa nessa nova hipótese de incidência também é uma renda presumida de outrem (o destinatário do pagamento), e não se cogita que essa nova norma tenha caráter de penalidade.

Correto, portanto, o posicionamento adotado pelo acórdão recorrido.

Desse modo, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial da contribuinte.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo

Processo nº 10768.022998/98-35
Acórdão n.º **9101-002.988**

CSRF-T1
Fl. 12
