

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10880-020.233/89-29

LADS

Sessão de 21 de fevereiro de 1994

ACORDÃO NR. 101-86.100

Recurso nr. : 103.306 - IRPJ - EXS: DE 1984 a 1986

Recorrente : CREFISUL DISTRIBUIDORA DE TITULOS E VALORES MOBILIARIOS
S/A.

Recorrida : DRF EM SÃO PAULO - SP.

IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURIDICA PENALIDADE PECUNIARIA - OBRIGAÇÃO TRIBUTARIA - Não estabelecendo a lei a cominação de penalidade para as ações ou omissões contrárias a seu dispositivos, não pode o intérprete, mediante o emprego de analogia, suprir-lhe a falta.

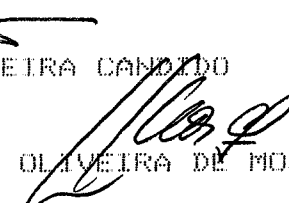
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CREFISUL DISTRIBUIDORA DE TITULOS E VALORES MOBILIARIOS S/A.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Mariam Seif, que provia parcialmente o recurso, para excluir a multa de ofício.

Sala das Sessões, em 21 de fevereiro de 1994


MARIAM SEIF

- PRESIDENTE


JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO

- RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:

LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

24 MAR 1994

PROCESSO NR. 10880-020.233/89-29

Acórdão nr. 101-86.100

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, MANDEL ANTONIO GADELHA DIAS, RAUL PIMENTEL, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente justificadamente, o Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA.



RECURSO NR. : 103.306

ACÓRDÃO Nº 101-86.100

RECORRENTE : CREFISUL DISTRIBUIDORA DE TITULOS E VALORES MOBILIARIOS

S/A.

R E L A T Ó R I O

CREFISUL DISTRIBUIDORA DE TITULOS E VALORES MOBILIARIOS

S/A., pessoa jurídica de direito privado, por intermédio de seu repre-

sentante recorre a este Conselho pleiteando reforma da decisão prola-

tada (fls. 63) pelo Delegado da Receita Federal em São Paulo (SP), que

deferiu impugnação (fls. 52/3) referente ao lançamento descrito às

fls. 2.

2. O procedimento fiscal, cujo lançamento às fls. 2, des-

creve a exigência de juros e multa, consubstanciado no termo às fls.

3, identificando que a empresa deixou de recolher, no período de ju-

lho/83 a dezembro/85, a antecipação sobre os resultados positivos ob-

tidos com os títulos de renda fixa, conforme demonstrativos anexos

(fls. 4/47), infringindo os dispositivos legais que cita.

3. Ciente dos termos do auto de infração em 31/05/89 (fls.

2), a empresa, em 28/06/89 (fls. 51), apresenta impugnação (fls.

52/3), alegando que a infração não se deve à falta do imposto, mas per-

to seu pagamento a destempo, vez que os resultados, identificados no

auto de infração, foram incluídos em seus respectivos períodos-base. O

enquadramento no art. 728, II, do RIR/80, não está correto, pois o

dispositivo legal é impréstavel à situação fática presente, assim,

considerando que a incidência da regra tributária depende de perfeito

enquadramento na norma existente, o lançamento ora impugnado é nulo,

pelo que deve ser considerado improcedente o auto de infração.

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10880/020.233/89-29

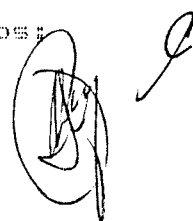
ACÓRDÃO Nº 101-86.100

4. As fls. 61, o fiscal autuante, analisa os termos da impugnação, e, ao final, face ao fato delituoso, propõe a manutenção do feito original.

5. A autoridade julgadora de primeira instância em sua decisão (fls. 63/7), quanto ao mérito, inicialmente cita doutrina sobre a constituição do crédito tributário, a seguir identifica o procedimento fiscal, lastreado na infringência ao art. 2o., do Decreto-lei nr. 2.027/83, suporte para a exigência de multa e juros, por não ter efetuado o recolhimento do imposto à época devida, fato esse da concordância da empresa, que indica já ter sido o imposto devidamente recolhido, insurge-se, porém, não sobre o procedimento fiscal mas sobre o seu enquadramento legal na multa prevista no art. 728, II, do RIR/80. Ao final conclui que se o imposto foi recolhido a destempo é justa a cobrança de multa e juros, corroborando seus argumentos com o contido no acórdão nr. 103-08.529, deste Conselho, pelo que é mantido o lançamento original.

6. Ciente da decisão em 10/04/92 (AR, fls. 69), a empresa apresenta, em 04/05/92, recurso (fls. ?) a este Conselho, através do processo nr. 10880/023.670/92-45, contendo quanto ao mérito:

a) de início cita os dispositivos legais, suporte do lançamento indicando apenas o art. 2o., do DL 2.027/83 e os itens 2 e 2.1 de Portaria MF 154/83, como pertinentes ao caso presente, caso diferença de tributo houvesse pela pretensa postergação, mas, como tal não ocorre, a exigência é desprovida de fundamentação legal, pois as operações, base do auto de infração, não se enquadram nos dispositivos citados;



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10880/020.233/89-29

ACÓRDÃO Nº 101-86.100

b) história sobre a base de cálculo do art. 2o., do Decreto-lei nr. 2.027/83 que incidia sobre operações com títulos no mercado aberto, sendo, posteriormente, diminuído seu campo de ação, pela Portaria MF nr. 154/83, que interpretou serem as antecipações apenas sobre as operações com títulos de renda fixa;

c) assim a tributação antecipada passou a ser restrita às operações de mercado aberto realizadas com títulos de renda fixa, e o auto de infração peca na origem, pois versa sobre títulos de renda fixa, fora do mercado aberto, os quais não se enquadram nos ditames legais citados, e, inclusive, a recorrente nem atua naquele tipo de mercado;

d) a seguir noticia sobre o funcionamento do "open market", sobre o qual não tem legitimidade para atuar, cita as Resoluções BACEN nrs. 366 e 1088 que regulam o mercado aberto, e afirma serem a maioria de seus negócios com títulos de renda fixa sob a forma de cessão para instituição do mesmo grupo, pelo que nada havia para ser antecipado na forma do art. 2o. do Decreto-lei nr. 2.027/83;

e) fazendo a exegese do citado Decreto-lei, diz que se fosse intenção do legislador aumentar o campo de incidência fora do mercado aberto, bastaria que no artigo 1o. constasse: "... auferidos por pessoas físicas e jurídicas, inclusive no mercado aberto.", não havendo necessidade de criar o artigo 2o.;

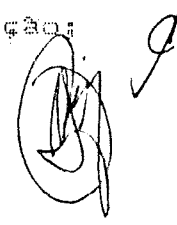


MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10880/020.233/89-29

ACÓRDÃO Nº 101-86.100

- f) essa, inclusive, é a contradição contida no auto de infração, que querendo sustentar que a incidência não se limita às operações do mercado aberto, diz justamente ao contrário (transcreve o trecho às fls. 7, item 23); faz, ainda, distinção entre pessoa jurídica investidora (art. 10.) e intermediários financeiros (art. 20.), identificando quem deve efetuar a antecipação, disso decorre a diferença do imposto de fonte e o que deveria ser antecipado, bem como da base de cálculo sobre a incidência de cada um deles;
- g) continua demonstrando a confusão no procedimento fiscal que não distinguem o previsto na Portaria MF nr. 154/83, que identifica apenas a tributação sobre os resultados obtidos com títulos de renda fixa e não quaisquer outros obtidos no mercado aberto, como é o entendimento das Resoluções/BACEN, já citadas acima;
- h) faz um resumo de tudo quanto foi informado e afirma que não estando a autuada autorizada a operar no mercado aberto não poderia realizar a intermediação com títulos de renda fixa, poderia, sim, como qualquer pessoa física ou jurídica ser investidora, nunca atuar como instituição financeira;
- i) alerta para o procedimento incorreto da autuação, que, se realmente fosse exigível, "deveriam ter sido deduzidos dos montantes que deixaram de ser antecipados os valores correspondentes às antecipações e duodécimos." e o termo final do cálculo dos juros não poderia ser na data da declaração, mas sim nas datas das antecipações e duodécimos de que trata o Decreto-lei nr. 1.967/82, e desse modo, a postergação, se existisse, seria apenas até a data do recolhimento da antecipação;



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10880/020.233/89 29

ACÓRDÃO Nº 101-86.100

j) no capítulo intitulado "NA MERA POSTERGACAO DO IMPOSTO SO CABE A COBRANCA DE MULTA E JUROS QUANDO SEJA EXIGIDA DIFERENÇA DE TRIBUTOS", afirma que o auto de infração não pode prosperar, pois não havendo imposto não há o que se falar em antecipação cuja finalidade é precisamente garantir o pagamento do imposto; identifica, ainda, como se atualizam os valores, fica provada a transitoriedade da obrigação, não sendo a antecipação a principal, mas mero instrumento de garantia de cumprimento futuro da obrigação, conforme parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional (transcrito) para concluir que sendo obrigação acessória, a multa seria a do art. 723 e não a do art. 728, II, do RIR/80, mas, baseado nesse parecer, nada há que ser exigido, pois a autuação é sobre a falta de antecipação do recolhimento e não sobre a falta de retenção, como também interpretou o Parecer CST 335/69, incorporado ao RIR/80, através do parágrafo 3o., do art. 576, que transcreve, e, ainda, salienta, que se devido fosse o feito fiscal, caberia a multa regulamentar e não a proporcional ao que não mais existe (imposto), a multa seria a moratória de 10% ou 20% e os juros também moratórios, não o tributo, pois este foi recolhido;

1) a base legal citada no auto de infração (art. 16, do Decreto-lei nr. 1967/82, e art. 728, II, do RIR/80, são inaplicáveis à matéria, pois do primeiro não foi exigida a multa de 20% e o seu "caput" limitou a abrangência a si próprio, não ao art. 2o., do Decreto-lei nr. 2.027/83, e este estabelece recolhimento antecipado, que difere do art. 13, daquele, como se depreende da resposta (Parecer CST/SIFR nr. 2.632, de 30/11/83, parcialmente transcrito às fls. ?, item 62) à consulta formulada pela Caixa Econômica do Estado de São Paulo; o segundo identifica "falta de declaração ou declaração inexata", hipóteses essas que não se coadunam com a exigência fiscal, sendo, essa falta de



MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10880-020.233/89-29

ACORDAO NR. 101-86.100

previsão legal já motivo de litígio através do processo nr. 13808/001.923/86-42, do qual resultou o acórdão deste Conselho nr. 105-04.052, de 09/01/90, que resumidamente fundamentava não ser exigível a antecipação e, ad argumentandum, os dispositivos invocados não amparavam a exigência nem dos juros de mora, nem da multa;

m) assim, independentemente de considerar procedente a alegação de que os títulos de renda fixa deveriam constituir base de cálculo do recolhimento antecipado do art. 20., do Decreto-lei nr. 2.027/83 (o qual não prevê), inexistente, conforme provado, a multa específica para a infração (se infração existisse), não podendo ser aplicada a cominação legal contida no auto de infração, pelo que pede seja dado provimento ao presente recurso.

Submetido o processo a julgamento em sessão de 26 de julho de 1993, esta Câmara resolveu consultar ao Banco Central do Brasil a respeito de estar ou não a recorrente autorizada a operar no mercado aberto, tendo sido informado que a empresa estava habilitada a praticar operações compromissadas nos termos das Resoluções 366 e 1088, ambas daquele banco.

E o relatório.



Processo nº 10880/020.233/89-29
ACÓRDÃO Nº 101-86.100

V O T O

Conselheiro Jezer de Oliveira Candido, Relator

O recurso é tempestivo, dele, portanto, tomo conhecimento.

Trata o presente processo da imposição de multa de lançamento de ofício e de juros de mora em virtude da falta de recolhimento de antecipações de 4%(quatro por cento) sobre o resultado positivo obtido entre os lucros e perdas com títulos de renda fixa apurados mensalmente, com infração ao artigo 29 do Decreto-lei nº 2027/83.

Na fase impugnatória, a empresa argumentou que o artigo 728, inciso II do RIR/80 " é imprestável para fundamentar o presente auto de vez que a situação fática não se subsume à hipótese legal estampada neste dispositivo regulamentar".

Na fase recursal foram trazidos à colação os seguintes argumentos:

a) não estando a empresa enquadrada no regime estabelecido pelo artigo 29 do Decreto-lei nº 2.027/83, descabe a cobrança efetivada pelo fisco;

b) não há previsão legal para formulação de exigência fiscal.

Inicialmente, convém esclarecer que o primeiro ar-

PROCESSO Nº 10880-020.233/89-29

ACÓRDÃO Nº 101-86.100

gumento somente foi trazido à colação na fase recursal e, assim, entendo que este Colegiado não deve apreciá-lo por se tratar de argumento novo à lide.

A respeito da matéria assim se pronunciou o ilustre Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, em voto proferido no Acórdão 101-83.916, de 26 de agosto de 1992:

" O julgador somente está obrigado a pronunciar-se sobre os argumentos contidos na impugnação e que delimitam o litígio sujeito a composição na decisão a ser proferida. Deve-se manter aos limites da lide.

O julgador de segunda instância por sua vez deve-se cingir à controvérsia objeto da decisão recorrida, e não a argumentos novos não examinados pelo julgador " a quo " , porque, ao contrário estará julgando esse argumento em uma única instância, com ofensa ao princípio do duplo grau de jurisdição consagrado no direito administrativo fiscal. E mais, a parte adversa não teria direito ao contraditório que lhe assegura a Constituição Federal, no art. 5º, LV, como litigante no processo administrativo que também é."

Por outro lado, buscando um melhor esclarecimento da matéria, este Conselho formulou consulta ao Banco Central do Brasil que informou que " a CREFISUL DTVM LTDA foi habilitada junto a este Banco Central a praticar operações compreendidas nos termos da Resolução nº 366, de 09.04.76, substituída pela Resolução nº 1088, de 30.01.86 "(fls. 80).

Relativamente ao segundo argumento desenvolvido pela recorrente, a matéria já foi objeto de apreciação por par-

te deste Conselho no Acórdão nº 105-4.052/90, cujo relator Hugo Teixeira do Nascimento justifica a impropriedade do lançamento fiscal do seguinte modo:

"Depois, ainda que por absurdo se admitisse a hipótese de antecipações não recolhidas, ainda assim não caberia a cobrança, por uma simples e única razão: a falta de disposições específicas aplicáveis na sustentação da exigência

Com efeito, prescrevem o artigo 72B e seu inciso II:

" Art. 72B - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I -omissis.....

...

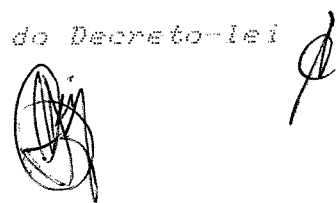
II- de 50%(cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, nos casos de falta de declaração ou declaração inexata.

III-"

Da interpretação do dispositivo transcrito ressalta, cristalina, sua inaplicabilidade ao caso, em que não se vislumbra as hipóteses nele previstas. Não se trata de falta de declaração, nem de declaração inexata.

Da mesma forma não dá embasamento legal à cobrança de juros de mora a norma inscrita no artigo 16 do Decreto-lei nº 1967 de 23 de novembro de 1982.

Diz o dispositivo em referência que:



" Art. 16 - A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, antecipação, duodécimo ou quota, nos prazos fixados neste Decreto-lei, apresentada ou não a declaração de rendimentos, sujeitaá o contribuinte à multa de mora de vinte por cento ou à multa de lançamento " ex officio ", acrescida, em qualquer dos casos, de juros de mora."

Há indiscutível diferença entre os conceitos das antecipações previstas no Decreto-lei nº 1.967/82 e as instituídas pelo artigo 22 do Decreto-lei nº 2.027/83. A distinção está em que: no primeiro caso cuida-se da antecipação(ou duodécimo) calculada com base em estimativa do lucro do exercício, presumidamente igual ao do exercício financeiro anterior(art. 10, I, do DL 1967/82), facultando-se à pessoa jurídica recolher a antecipação(duodécimo) mensalmente ou a adiantá-las, nos termos do artigo 13 do mesmo Ato legal; ou, ainda, o direito de deixar de efetuar os recolhimentos ou efetuá-los por valor inferior ao presumido, conforme a previsão de prejuízo ou de apuração de imposto inferior ao montante que seria recolhido sob a forma de duodécimos; no segundo caso, a antecipação é calculada não em função do resultado do exercício mas dos resultados positivos obtidos mensalmente entre lucros e perdas nas operações com títulos de renda fixa, sem qualquer influência na posição prevista para o resultado geral da pessoa jurídica.



Há que ser destacado, por ser fundamental, o fato de que as sanções e os encargos previstos no artigo 16 do Decreto-lei nº 1.967/82 estão inquestionavelmente vinculados à inobservância das normas estabelecidas no referido ATO, não cabendo sua aplicação a eventos disciplinados em outras leis.

Efetivamente diz o dispositivo citado:

" Art. 16 - A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, antecipação, duodécimo, ou, no prazos fixados neste Decreto-lei(.....) sujeitará o contribuinte à multa de mora de vinte por cento ou à multa de lançamento " ex officio ", acrescida, em qualquer caso, dos juros de mora."

A própria autoridade recorrida admite a inexistência de previsão legal de sanção específica para o caso. Tanto é assim que, no julgamento da matéria, para fundamentar a manutenção da sanção pecuniária, disse no 6º considerando de sua decisão, verbis:

" Considerando que à falta de previsão da multa específica para o caso, aplica-se observando o disposto no inciso IV do art. 112 do CTN, aquela mais favorável ao acusado, qual seja, a do art. 728, inciso I, do RIR/80."

Observe-se, por ser evidente, que a autoridade prolatora da decisão, por equívoco, mencionou o inciso I em lu-



gar do II, que é o que prevê a multa de 50% que ela pretende manter.

A obrigação tributária é, sempre, uma obrigação "ex lege". Nasce da lei e só dela.

A penalidade pecuniária é uma obrigação tributária. Portanto, só em virtude de lei pode ser exigida.

Dizem o artigo 97 do CTN e seu inciso V que "Somente a lei pode estabelecer a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas.

Ora, se o legislador não estabeleceu sanções específicas para os casos de inobservância de normas previstas em determinada lei, não cabe ao intérprete, sob a alegação de suprir lacunas, aplicar penalidades pecuniárias próprias do descumprimento de outras normas, de outras leis, ainda que pretextando, como fez, observância ao disposto no inciso IV do artigo 112, do CTN, que reza:

" Art. 112 - A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

.....

IV- à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação;"

Como bem observou a recorrente:

" Antes de ser aplicada sanção