

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº: 10880.045317/89-57

RECURSO Nº: 109.329

MATÉRIA : IRPJ - Exs. de 1985 e 1986

RECORRENTE: BANCO MARTINELLI S/A

RECORRIDA : DRF EM SÃO PAULO/SP.

SESSÃO DE : 03 de dezembro de 1996

ACÓRDÃO Nº: 103-18.101

IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS

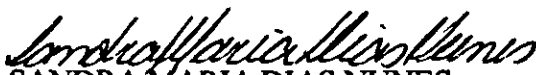
MULTA DE LANÇAMENTO "EX OFFICIO" - FALTA DE
RECOLHIMENTO DE ANTECIPAÇÃO.

A falta ou insuficiência no recolhimento da antecipação do imposto de renda, na forma prevista no artigo 2º do Decreto-lei nº 2.072/83, acarretará a aplicação da multa de lançamento "ex officio" se, na data do lançamento, o contribuinte ainda não tiver quitado o imposto correspondente ao exercício financeiro. Inexistindo imposto devido, desaparece a base impositiva da multa de que trata o artigo 728 do RIR/80. Qualquer que seja a multa, de mora ou de ofício, se proporcional do valor do tributo, só podem ser aplicadas sobre o imposto devido, nunca isoladamente e desvinculada da existência do fato gerador e da apuração do correspondente imposto de renda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
BANCO MARTINELLI S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRÉSIDENTE


SANDRA MARIA DIAS NUNES
RELATORA

FORMALIZADO EM: 09 JAN 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Vilson Biadola, Márcio Machado Caldeira, Murilo Rodrigues da Cunha Soares, Raquel Elita Alves Preto Villa Real e Márcia Maria Lória Meira. Ausente justificadamente o Conselheiro Victor Luís de Salles Freire.



PROCESSO Nº: 10880.045317/89-57
ACÓRDÃO Nº: 103-18.101
RECURSO Nº: 109.329
RECORRENTE: BANCO MARTINELLI S/A

RELATÓRIO

BANCO MARTINELLI S/A, já qualificada nos autos, recorre a este Colegiado com o fito de obter reforma da decisão proferida em primeira instância que manteve integralmente o crédito tributário consignado no Auto de Infração de fls. 54.

A exigência fiscal sob exame decorre da constatação de que a empresa deixou de recolher, no período-base de janeiro de 1984 a dezembro de 1985, a antecipação de 4% (quatro por cento) sobre o resultado positivo entre os lucros e perdas auferidos com títulos de renda fixa apurados mensalmente, na forma prevista no artigo 2º do Decreto-lei nº 2.072/83 e na Portaria MF nº 154/83. O crédito tributário constituído refere-se à multa de ofício sobre as antecipações devidas, acrescida de juros de mora, e tem como fundamento legal o disposto no artigo 728, inciso II, do RIR/80 e nos artigos 3º, parágrafo único, e 16 do Decreto-lei nº 1.967/82.

Inconformada com o lançamento, a autuada apresentou, tempestivamente, sua impugnação (fls. 60), alegando que o dispositivo invocado pela digna autoridade autuante sujeitaria ao recolhimento antecipado do imposto de renda “os resultados obtidos mensalmente por pessoa jurídicas financeiras em suas operações com títulos no mercado aberto.” Entende que a hipótese de incidência diz respeito tão-somente, às “operações” das financeiras nas atividades em que a instituição desenvolvesse como “operadora” no mercado aberto, nos termos da Resolução nº 366, de 09/04/76, do Banco Central. Afirma que a empresa sequer estava autorizada a operar no mercado aberto e que os rendimentos que o auto de infração entendeu estarem sujeitos à antecipação de 4% resultaram, isto sim, de aplicações no mercado aberto de recursos próprios do contribuinte.

Esclarece que tais rendimentos não se sujeitavam à antecipação consoante o item 2 da Portaria MF nº 154/83, também citado na autuação. De fato, continua a autuada



PROCESSO Nº: 10880.045317/89-57
ACÓRDÃO Nº: 103-18.101

dispunha aquele ato normativo que o cálculo da antecipação far-se-ia aplicando-se a alíquota prevista no artigo 2º do Decreto-lei nº 2.072/83 “sobre o resultado positivo obtido entre os lucros e perdas com títulos de renda fixa, apurados no mês”. Afirma que só se pode cogitar de “perdas” quando a instituição financeira atua como operadora e jamais como investidora, como no caso dos autos.

Prosseguindo em seu arrazoado, a autuada alega que, ainda que tivesse ocorrido o fato gerador, o auto de infração seria improcedente eis que pagou o imposto incidente sobre os rendimentos de suas aplicações financeiras antes de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionada com a infração (art. 138, parágrafo único, do C.T.N). Cita o artigo 16, parágrafo único, do Decreto-lei nº 1.967/82 para concluir que o máximo que poderia ser exigido era a multa de mora de 20% já que pagou o imposto antes da autuação, tanto que não houve lançamento do tributo. Ainda assim, a multa deveria ser reduzida para 10%, já que o pagamento do imposto foi efetuado “dentro do exercício financeiro”.

Informação fiscal às fls. 64 com a proposta de manutenção do lançamento.

A autoridade de primeira instância julga procedente a ação fiscal firmando sua convicção no fato de que a autuada é uma pessoa jurídica financeira que obteve resultados positivos no mercado aberto com operações no “open market” e como tal, sujeita à antecipação de 4%, mensalmente, quando os resultados fossem positivos. Quanto à multa aplicada, fundamenta suas razões de decidir nos artigos 16 e 26 do Decreto-lei nº 1.967/82 e artigos 7º e 16 do Decreto-lei nº 1.968/82: *a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto ou quota, nos prazos fixados, apresentada ou não a declaração de rendimentos, sujeitará o contribuinte à multa lançada ex officio, acrescida de juros de mora.*

Ciente em 13/06/94 conforme atesta o Aviso de Recebimento - AR de fls. 70, a autuada interpôs recurso voluntário protocolando seu apelo em 11/07/94. Em suas razões, reitera os argumentos expendidos na peça vestibular para, ao final, requerer a reforma da r.decisão.

É o Relatório.



PROCESSO Nº: 10880.045317/89-57
ACÓRDÃO Nº: 103-18.101

VOTO

Conselheira SANDRA MARIA DIAS NUNES, Relatora.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

O objeto do litígio diz respeito, em suma, à cobrança da multa por falta de pagamento da antecipação do imposto de renda referente aos exercícios de 1985 e 1986, na forma prevista no artigo 2º do Decreto-lei nº 2.072/83. Com efeito, o diploma legal citado dispunha que os resultados obtidos mensalmente por pessoas jurídicas financeiras em suas operações com títulos no mercado aberto estavam sujeitos ao recolhimento antecipado do imposto à alíquota de 4% (quatro por cento), alíquota aplicada sobre o resultado positivo obtido entre os lucros e perdas com títulos de renda fixa. O regime do imposto de renda pago, era, sem dúvida, de antecipação do devido na declaração e, como tal, atualizado monetariamente para efeito de compensação (artigos 14 do Decreto-lei nº 1.967/82 e 17 do Decreto-lei nº 2.065/83).

Discordo da recorrente quando alega não estar sujeita às antecipações do imposto de renda calculada sobre suas operações com títulos de renda fixa, pois se os lucros obtidos nas operações financeiras integrava o seu resultado, é evidente que sobre eles que o legislador pretendeu fazer a incidência do imposto antecipado. Contudo, não posso deixar de acolher a tese de que pagou o imposto incidente sobre os rendimentos de suas aplicações no exercício financeiro, antes de qualquer procedimento fiscal, tanto assim que não houve lançamento de ofício do tributo, e sim, de multa.

De fato, a própria fiscalização reconheceu que não havia "tributo devido". A exigência fiscal ficou, então, restrita à aplicação da multa de que trata o artigo 728, inciso II, do RIR/80 pela "falta ou insuficiência de recolhimento da antecipação" (artigo 16 do Decreto-lei nº 1.968/82). *Data venia*, entendo incabível a multa do artigo 728, porque no caso em tela não existia a base de cálculo da multa: imposto devido.



PROCESSO Nº: 10880.045317/89-57
ACÓRDÃO Nº: 103-18.101

Tal como acontece no direito penal, no direito tributário penal também existem regras especiais de interpretação de suas normas. Ao contrário do direito tributário por excelência, o tributário penal é um direito de exceção e não comum. FÁBIO FANUCCHI, in *Prática de Direito Tributário* (Ed. Resenha Tributária, 1974), ao analisar o assunto, leciona:

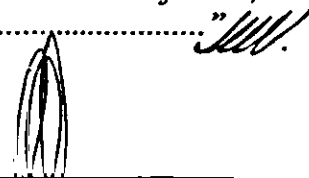
“... para a solução dos casos tributários penais, há de se observar todos os princípios jurídicos que regem o direito penal, a começar pelo mais importante deles, pelos efeitos que são capazes de gerar: o da inexistência da infração ou pena, se a lei não as descreve e comina com anterioridade (‘nullum crimen nulla poena sine lege’*); o da solução das dúvidas em favor do infrator (*‘in dubio pro reo’*); o da retroatividade da lei mais benigna ao infrator; o de que a pena não passa da pessoa do infrator para terceiros.”*

O Código Tributário Nacional consagra expressamente, nos artigos 106, 112 e 137, a aplicação de três desses princípios: o da retroatividade benigna, o do “in dubio pro reo” e o da responsabilidade pessoal do agente. Entretanto, a falta de um desses princípios no C.T.N. não tem o poder de alterar as regras de interpretação de dispositivos penais, porquanto já pacífica na doutrina. FÁBIO FANUCCHI (obra citada) recomenda que as normas tributárias penais devem ser interpretadas com observância de todos os princípios que regem a elucidação das normas penais, de tal forma que, deparando-se o intérprete com texto obscuro, procure sempre elucidá-lo segundo os métodos que utilizaria na hermenêutica criminal.

Dentro desse raciocínio, vejamos o que determina o Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 com relação às penalidades aplicadas aos infratores da legislação tributária. Dispõe o artigo 728, que trata das multa de lançamento de ofício (destaquei):

“Art. 728 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

- I - omissis*
- II - de 50% (cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto devido, nos casos de falta de declaração e nos casos de declaração inexata, excetuada a hipóteses do inciso seguinte;*
- III - de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença do imposto devido, nos casos de evidente intuito de fraude,*

.....”


PROCESSO Nº: 10880.045317/89-57
ACÓRDÃO Nº: 103-18.101

Portanto, clara a previsão da penalidade a ser aplicada nos lançamentos de ofício, cuja base impositiva é sempre o valor do imposto devido.

É certo que as parcelas de antecipação representam uma antecipação do provável imposto devido no exercício financeiro respectivo, e a falta ou insuficiência de seu recolhimento acarretará a aplicação da multa de mora de 20% ou à multa de lançamento "ex officio" (artigo 16 do Decreto-lei nº 1.967/82). Pois bem, qualquer que seja a multa, de mora ou de ofício, se proporcional do valor do tributo, só podem ser aplicadas sobre o imposto devido, nunca isoladamente e desvinculada da existência do fato gerador e da apuração do correspondente imposto de renda conforme consta dos autos. A multa de ofício só teria sentido se, à época do lançamento, a recorrente ainda não tivesse encerrado o exercício financeiro (Balanço Patrimonial), não tivesse entregue a Declaração de Rendimentos, nem tivesse efetuado o pagamento do imposto devido. Embora estas informações não estejam claras no processo, a fiscalização as convalidou no momento em que o lançamento não alcançou o tributo, restringindo-se à multa.

Assim, e em respeito ao princípio de que "nula poena sine lege", voto no sentido de que se conheça do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei para, no mérito, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões (DF), em 03 de dezembro de 1996.


SANDRA MARIA DIAS NUNES - Relatora

