



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13805.004085/97-23
Recurso nº 172.615 Voluntário
Acórdão nº 1803-00.206 – 3ª Turma Especial
Sessão de 05 de novembro de 2009
Matéria IRPJ - ANO-CALENDÁRIO: 1997
Recorrente GRAVAÇÃO GENY LTDA.
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Ano-Calendário: 1993

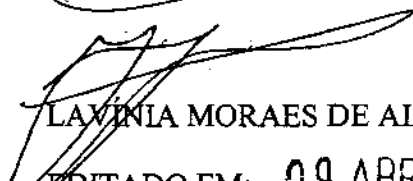
Ementa: LUCRO REAL - FUNDO DE APLICAÇÃO FINANCEIRA – OMISSÃO DE RECEITA - Nos anos-calendários de 1993, os rendimentos do FAF devem ser tributados pelo lucro real e o imposto de fonte de 5% é antecipação do IRPJ. O FAF é exceção ao regime de tributação exclusiva na fonte, estabelecido pelo art. 36 da Lei nº. 8.541/1992. A omissão dessa receita no lucro real enseja a tributação pelo IRRF (art. 44 dessa Lei) e pela CSLL (Lei 7.689/88).

PIS/COFINS – RECEITA FINANCEIRA – No ano-calendário de 1993, a base de PIS e COFINS é o faturamento entendido como a receita da venda de bens e serviços.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir da tributação os valores relativos ao PIS e à COFINS do ano de 1993, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente justificada e momentaneamente o Conselheiro Walter Adolfo Maresch.


SELENE FERREIRA DE MORAES – Presidente


LAVINIA MORAES DE ALMEIDA NOGUEIRA JUNQUEIRA – Relatora
EDITADO EM: 09 ABR 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Selene Ferreira de Moraes, Benedicto Celso Benício Júnior, Luciano Inocência dos Santos, Marcos Antônio Pires, Walter Adolfo Maresch e Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira.

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário contra decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o lançamento fiscal que culminou na lavratura de autos de infração (AIIM), por meio dos quais exige-se o recolhimento de IRPJ (fls. 02 a 07), PIS (fls. 08 a 13), COFINS (fls. 14 a 18), IRRF (fls. 19 a 24) e CSLL (fls. 25 a 27), acrescidos dos consectários legais, todos referentes ao ano-calendário de 1993.

Nos termos da descrição dos fatos constante no AIIM (fl. 03) e o Termo de Constatação anexado à fl. 33, foi verificada a omissão de receita decorrente da ausência de contabilização dos rendimentos de aplicações financeiras auferidos pelo Recorrente, na forma do disposto no artigo 157, §1º, c/c o artigo 175, ambos do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/80, conforme evidenciado pelos “Extratos de Movimentação Financeira” do Banco Bradesco S/A, juntados às fls. 35 a 48.

Ainda, foi constatada a ausência de contabilização dos rendimentos produzidos por aplicação financeira, com data de resgate em 26.07.1993, no papel “CDB Escritural”, no valor de Cr\$ 15.630.018,20, conforme evidenciado no extrato de aplicação do Banco Bradesco S/A às fls. 49.

Ciente da lavratura dos autos de infração em 09.05.1997 (fls. 34), em 10.06.1997 o Recorrente apresentou impugnação para cada lançamento às fls. 52 a 59, 64 a 73, 78 a 86 e 91 a 99, alegando em apertada síntese o seguinte.

1) Pela definição legal, os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa iniciadas a partir de 1993 eram tributados exclusivamente na fonte, conforme regras, prazos e alíquotas vigentes à época.

2) Se a lei de regência elege como sujeito passivo da obrigação tributária a instituição e se a mesma lei determina que o imposto em questão é exclusivo na fonte, não pode a Autoridade Fiscal pretender fazer incidir sobre o mesmo valor o imposto de renda, ainda mais por pessoa não eleita pela lei como sujeito passivo.

3) Por previsão legal, as aplicações financeiras diárias estavam sujeitas à retenção na fonte (IRRF) e, estando o Recorrente enquadrado no regime de apuração do lucro real, o IRRF, por caracterizar uma antecipação do devido, pode ser compensando com o valor a ser pago, por ocasião da entrega da declaração.

4) Ainda que tivesse ocorrido omissão de receita, o PIS e a COFINS não são devidos, visto que aludidas contribuições têm como base de cálculo o valor do faturamento mensal e não o valor das receitas financeiras.

5) Como não houve omissão de receita não há que se falar em imposto de renda na fonte.

6) A partir do ano-calendário de 1988, por força do disposto no artigo 35 da Lei nº. 7.713, de 22.12.1988, todo o lucro apurado pelas pessoas jurídicas era considerado

automaticamente distribuído aos sócios, estando sujeitos à alíquota de 8%, ou seja, por mais que considerasse ocorrida a omissão de receita, a alíquota aplicável seria de 8% e não de 25%, como pretende fazer incidir a Autoridade Fiscal.

Em julgamento proferido em 20.03.2003, a 3ª Turma da DRJ de São Paulo/SP (fls. 112 a 123), julgou parcialmente procedente os lançamentos, conforme ementa abaixo transcrita:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1993

Ementa: RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS. Os rendimentos auferidos pelas pessoas jurídicas em aplicações financeiras de renda fixa são tributados exclusivamente na fonte. Já os rendimentos de aplicações FAF devem ser incluídos na determinação do lucro tributável, sendo o imposto na fonte retido nos meses autuados compensável com o imposto de renda apurado.

PIS E COFINS. As receitas financeiras não integram a base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

IRRF. Aplica-se ao lançamento de IRRF, no que couber, o que foi decidido em relação ao lançamento matriz, devido à íntima relação de causa e efeito existente entre eles. A alíquota aplicada encontra-se em consonância com a legislação vigente.

Lançamento Procedente em Parte”.

Ciente da decisão de primeira instância em 22.04.2008 (fl. 132-V), o Recorrente interpôs recurso voluntário em 20.05.08 (fls. 136 a 171), reproduzindo os mesmos argumentos articulados em sede impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira LAVÍNIA MORAES DE ALMEIDA NOGUEIRA
JUNQUEIRA, Relatora

O recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade, sendo que dele tomo conhecimento.

Em suma, o processo discute a omissão de receita decorrente de fundo de aplicação financeira, que ensejou a lavratura de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, referentes ao ano-calendário de 1993.

4/

O artigo 693, §1º, alíneas "a" e "b", do Regulamento de Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº. 1.041 de 11 de janeiro de 1994, diploma regulador dos fatos geradores discutidos nos presentes autos, dispõe.

"Art. 693. As aplicações em Fundos de Aplicação Financeira sujeitam-se à incidência do imposto na fonte à alíquota de cinco por cento sobre o rendimento bruto apropriado diariamente ao quotista, vedada a dedução de qualquer despesa ou encargo (Leis nºs 8.383/91, art. 21, § 4º, e 8.541/92, art. 36, § 7º).

§ 1º O imposto retido na fonte, na forma deste artigo, será considerado (Leis nºs 8.383/91, arts. 21, § 4º, e 36, e 8.541/92, art. 36, § 7º):

a) antecipação do devido na declaração, quando o beneficiário for pessoa jurídica tributada com base no lucro real;

b) devido exclusivamente na fonte, nos demais casos, ressalvado o disposto no § 2º do art. 645". (Grifos meus)

Já os artigos 21, §4º e 36, incisos I e II, da Lei nº. 8.383/91 e artigo 36, §7º, da Lei nº. 8.541/92, referenciados pelo RIR/94, por sua vez, dispõem o seguinte.

Lei nº. 8.383/91

"Art. 21. Nas aplicações de fundo de renda fixa, resgatadas a partir de 1º de janeiro de 1992, a base de cálculo do imposto de renda na fonte será constituída pela diferença positiva entre o valor do resgate, líquido de IOF, e o custo de aquisição da quota, atualizado com base na variação acumulada da Ufir diária, desde a data da conversão da aplicação em quotas até a reconversão das quotas em cruzeiros.

(...).

§ 4º Excluem-se do disposto neste artigo as aplicações em Fundo de Aplicação Financeira (FAF), que continuam sujeitas à tributação pelo imposto de renda na fonte à alíquota de cinco por cento sobre o rendimento bruto apropriado diariamente ao quotista".

"Art. 36. O imposto de renda retido na fonte sobre aplicações financeiras ou pago sobre ganhos líquidos mensais de que trata o art. 26 será considerado:

I - se o beneficiário for pessoa jurídica tributada com base no lucro real: antecipação do devido na declaração;

II - se o beneficiário for pessoa física ou pessoa jurídica não tributada com base no lucro real, inclusive isenta: tributação definitiva, vedada a compensação na declaração de ajuste anual". (Grifos meus)

Lei nº. 8.541/92



"Art. 36. Os rendimentos auferidos pelas pessoas jurídicas, inclusive isentas, em aplicações financeiras de renda fixa iniciadas a partir de 1º de janeiro de 1993 serão tributadas, exclusivamente na fonte, na forma da legislação vigente, com as alterações introduzidas por esta Lei.

(...).

§ 7º Fica mantida a tributação sobre as aplicações em Fundo de Aplicação Financeira - FAF (Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 21, § 4º), nos termos previstos na referida Lei". (Grifos meus)

Pela análise sistemática dos diplomas legais acima reproduzidos, os quais regulam a celeuma instaurada nos presentes autos, verifico que o Fundo de Aplicação Financeira - FAF, aplicação financeira de renda fixa, constitui exceção ao regime de tributação exclusiva na fonte para aplicações iniciadas a partir de 1º de janeiro de 1993. Isso porque a legislação deixa bem claro que os FAF continuarão a ser tributados nos termos da legislação vigente não se sujeitando a esse novo regime de tributação exclusiva, ou seja, seus rendimentos continuarão integrando o lucro real e estarão sujeitos a IRRF à alíquota de 5%, sendo o IRRF posteriormente compensável com o IRPJ. Esse é o entendimento cristalino que se extrai da Lei e que já foi acatado pela Delegacia Regional de Julgamento - DRJ.

O contribuinte insiste que o imposto retido pelo Bradesco seria antecipação do imposto sobre o lucro real, com o que eu concordo, mas noto que assim também já decidiu a DRJ.

O entendimento até aqui exposto encontra ancoragem na jurisprudência deste Conselho:

"1º Conselho de Contribuintes / 5a. Câmara / ACÓRDÃO 105-17.156 em 14.08.2008

IRPJE OUTRO - Ex(s): 1997

Assunto : Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1992, 1993, 1994

Ementa: (...)

LUCRO REAL - FUNDO DE APLICAÇÃO FINANCEIRA - RETENÇÕES SOFRIDAS NA FONTE - Nos anos-calendário 1993 e 1994, os rendimentos auferidos por aplicações em Fundos de Aplicação Financeira - FAF - e as correspondentes retenções na fonte devem ser computados na determinação do lucro real, constituindo-se exceção ao regime de tributação exclusiva na fonte, estabelecido pelo art. 36 da Lei nº 8.541/1992".

No entanto, como o Recorrente não incluiu os rendimentos do FAF na apuração do Lucro Real, incorreu em omissão de receita, sendo portanto por reflexo devido o tributo de que trata, *in casu*, o artigo 44 da Lei nº. 8.541/92:

6/19

"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."

Insurge-se o Recorrente quanto à aplicação da alíquota de 25%, que, no seu entendimento, deveria ser de 8%, nos termos do artigo 35 da Lei nº. 7.713/88. Por mais uma vez, não assiste razão ao Recorrente, visto que o artigo 35 da Lei nº. 7.713/88 diz respeito à alíquota aplicável ao Imposto sobre o Lucro Líquido – ILL - apurado pela pessoa jurídica no encerramento do período – base, não ao imposto de renda. Já a Lei em regência trata do imposto de renda na fonte – IRRF - sobre dividendos pagos aos sócios, na hipótese em que a distribuição é identificada por força de omissão da correspondente receita na pessoa jurídica. O ILL e o IRRF em questão têm fundamento em dispositivos legais distintos portanto não se confundem.

O imposto de renda na fonte trazido pelo artigo 44 da Lei 8.541/92 é um tributo nos termos do artigo 3º do Código Tributário Nacional – CTN: *"tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada"*. As regras que tratam de omissão de receita, como o indigitado artigo 44, são regras tipicamente tributárias: diante de uma situação de fato objetiva – omissão de rendimentos – aplica-se uma regra específica de tributação, cuja matriz de incidência está disposta na Lei. Elas não são punição ou penalidade. O próprio CTN reconhece a diferença entre o tributo e a penalidade, no artigo 113 parágrafo 1º.

Acontece que, se a pessoa jurídica não declara os rendimentos como seus e não os tributa, admite a Lei que eles tenham sido automaticamente distribuídos aos sócios e tem-se a tributação correspondente. Ao fato gerador se aplica, nos termos do artigo 105 do Código Tributário Nacional, a Lei vigente à época, no caso, o artigo 44 da Lei 8.541/92. Assim, ainda que esse artigo tenha sido posteriormente revogado pelo artigo 36 da Lei 9.249/95, cabe manter neste caso como aplicável a legislação vigente na época do fato gerador, em 1993.

Assim já decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais.

*Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF - Primeira Turma
/ ACÓRDÃO CSRF/01-05.263 em 20.09.2005*

IRPJ E OUTROS

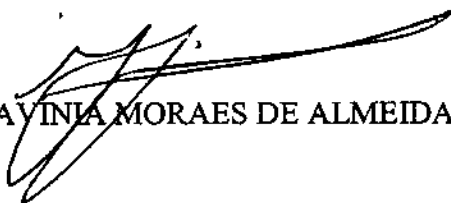
IRRF - OMISSÃO DE RECEITAS - LEI 8.541 DE 1992 - A exigência de IRRF sobre receitas omitidas não se configura como aplicação de penalidade pois configura hipótese de incidência de imposto cuja lei aplicável será sempre aquela vigente na data de ocorrência do respectivo fato gerador ainda que posteriormente modificada ou revogada, em prestígio à legalidade em matéria tributária que realiza também a certeza do direito e a segurança jurídica.



Verifico que o rendimento do FAF também não constou do lucro que formou base para o cálculo da contribuição social nos termos da Lei 7.689/88 e por isso entendo devido esse lançamento.

Já com relação às contribuições ao PIS e à COFINS, note-se que, no ano-calendário de 1993, as regras vigentes eram a Lei Complementar 70/91 (artigos 1 e 2) para COFINS e Lei Complementar 7/70 para PIS, sendo que a base de cálculo de referidas contribuições era o faturamento entendido apenas como a receita da venda de bens e serviços. A receita da aplicação financeira no FAF não é receita de venda de bem ou serviço, por isso, não está sujeita a PIS e COFINS. Embora a DRJ já tenha decidido nessa linha, seguiu protestando o contribuinte em seu recurso.

Nestes termos, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a exigência de PIS e COFINS.



LAVINIA MORAES DE ALMEIDA NOGUEIRA JUNQUEIRA



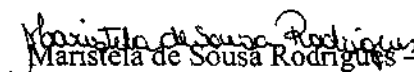
MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - PRIMEIRA SEÇÃO

Processo nº : 13805.004085/97-23
Acórdão nº : 1803-00.206

TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada no acórdão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, 09 de abril de 2010


Maristela de Sousa Rodrigues - Secretária da Câmara

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:

Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

- ☐ apenas com ciência;
- ☐ com Recurso Especial;
- ☐ com Embargos de Declaração.