



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

Processo nº 13808.000728/99-56
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-001.300 – 1ª Turma
Sessão de 20 de abril de 2012
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida SUPERMERCADO AMÉRICA LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1996

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEGISLAÇÃO.

Somente aplica-se a Lei a ato ou fato pretérito, nas hipóteses consignados no artigo 106 do Código Tributário Nacional, entre as quais se insere a instituição de penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. Instituição de tributação menos onerosa não significa instituição de penalidade menos severa.

Recurso a que se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dado provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Estiveram presentes as alunas do curso de Direito da Faculdade Uniplan Nelsi Maria Zuchelli RG/RS 1056579079, Sarah Ramos Santos RG/DF 2639760, Nayara Rodrigues dos Santos RG/DF 2843027 e Aline Campos do Nascimento Lima RG/DF 2673016.

(assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres - Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes - Relator.

Processo nº 13808.000728/99-56
Acórdão n.º **9101-001.300**

CSRF-T1
Fl. 3

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente Substituto), Susy Gomes Hoffmann, Karem Jureidini Dias, João Carlos de Lima Junior, José Ricardo da Silva, Alberto Pinto Souza Junior, Valmar Fonseca de Menezes, Jorge Celso Freire da Silva, Valmir Sandri e Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela douta Procuradoria da Fazenda Nacional, em face de acórdão proferido por Câmara ordinária, com fundamento no art. 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, admitido por despacho do seu presidente, nos autos.

O acórdão recorrido pode ser resumido pela transcrição da sua ementa, o que faço a seguir:

*“IRPJ-CSL-IRF - LUCRO PRESUMIDO - APLICAÇÃO DOS ARTS. 43 E 44 DA LEI Nº 8.541/92, ALTERADOS PELA LEI Nº 9.064/95 E REVOGADOS PELA LEI Nº 9.249/95 – **RETROATIVIDADE BENIGNA:** A forte conotação de penalidade da norma de incidência, combinada com a quebra da isonomia e da sistemática que instrui o lucro presumido e o conflito entre os conceitos de receita e lucro, faz com que seja aceitável a aplicação da retroatividade benigna quando da revogação da norma de caráter punitivo, aplicando-se aos casos de omissão de receitas de empresa que tributou pelo lucro presumido seus resultados do ano-calendário de 1.995. Por impedimento legal, inevitável o cancelamento da exigência como um todo. [...]”.*

Alega a Fazenda Nacional, em transcrição resumida:

“De acordo com a tese plasmada no r. acórdão recorrido, as regras encartadas nos artigos 43 e 44 da Lei 8.541/92 consistem em penalidades, de forma que sua revogação por norma posterior ensejaria a aplicação da retroatividade benigna.

Todavia, não há que se falar que a Lei 8.541/92 criou base de cálculo do imposto com natureza de sanção ao contribuinte que omitiu receitas.

Com efeito, não há sentido em afastar a tributação ao argumento que esta teria “caráter penalizante”, em vista inclusive da edição de norma posterior “menos gravosa”, a qual deveria ter efeitos retroativos.

Data maxima venha, há dois equívocos nesse entendimento. O primeiro é que a retroação da norma “menos gravosa” justifica-se quando certa pena, imputada à prática de certo ato, é diminuída ou extinta por norma posterior, eis que o ato, antes ilícito, passa a ser lícito, ou passa a ser valorado de modo menos gravoso pela sociedade. No caso, a retroação não se justifica, pois a obrigação tributária não é pena; ademais, nasceria independentemente do fato ser classificado como lícito ou ilícito por outros ramos do Direito.

Outro equívoco é que, seguindo-se o raciocínio da e. Turma Especial a quo, conclui-se que a sanção instituída, no caso, para a infração cometida (manutenção de receitas à margem da contabilidade) seria justamente a cobrança do tributo sobre o valor omitido.”

A contribuinte apresenta contrarrazões, nos seguintes termos, em excertos:

“Ocorre que, ao contrário do quanto afirmado pela Fazenda Nacional, o caráter punitivo da tributação em separado, instituída pelos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, é reconhecido pela própria norma instituidora ao alocar os mencionados dispositivos dentro do Título IV, destinado às Penalidades.

Realmente não há como se negar a natureza sancionatória da tributação em separado, vez que essa acarreta uma majoração desproporcional dos tributos que seriam devidos caso

não tivesse a receita sido omitida.

No caso do Recorrido, tributada à época (1995) pelo Lucro Presumido, a tributação regular pelo Imposto de Renda das receitas tidas por omitidas dar-se-ia pela aplicação da alíquota

de 25% sobre 3,5% do faturamento. No entanto, a tributação em separado tomou por base de cálculo a totalidade da receita omitida, sem qualquer redução, multiplicando, assim, por aproximadamente 30 vezes o valor que seria originalmente devido.

Com efeito, conforme se verifica dos autos de infração lavrados, a receita supostamente omitida foi tributada em separado, sem qualquer redução da base de cálculo para a apuração do IRPJ e da CSLL, e com majoração da alíquota do IRRF para 25%, conforme determinado pelos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92.

Ou seja, a despeito do Recorrido, à época, ser tributado pela sistemática do lucro presumido, com redução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL para 3,5% do faturamento, os lançamentos efetuados recaíram sobre o total da receita tida por omitida, majorando-se, ainda, a alíquota do IRRF para 25%.

Assim, sendo patente o caráter punitivo da tributação na forma dos artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92, resta inconteste que a revogação operada pela Lei n.º 9.249/95 deve retroagir

para beneficiar o contribuinte.

Outro não é o entendimento dessa CSRF manifestado em inúmeros julgados, conforme jurisprudência colacionada pelo próprio acórdão recorrido, cuja transcrição se dispensa

para evitar a repetição desnecessária.

Se não bastasse, ainda que não se admita a retroatividade benigna da revogação de referidos dispositivos, certo é que não são os mesmos aplicáveis à espécie, visto que o Recorrido, em

1995, era tributado pelo lucro presumido, conforme consignado no próprio Termo de Verificação e Constatação de fls. 04/05.

(...)

A tributação prevista nos art. 43 e 44, da Lei nº 8.541/92 (artigos 523, § 3º do RIR/94), alcançava tão somente as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, visto que a sistemática do lucro presumido é absolutamente incompatível com a utilização do total da receita bruta como base de cálculo do imposto de renda.

Conforme ressaltado pela própria União Federal no recurso apresentado, "a tributação em separado das receitas omitidas sempre foi prevista na legislação fiscal brasileira, justificada em face da presunção (jure et de jure a partir da Lei 8.541/92) de que os custos

inerente a tais receitas já foram considerados no cálculo do lucro".

Ora, como bem ressaltado i. Relator José Clóvis Alves no acórdão recorrido "no presumido não há como fazer tal ilação já que os custos e despesas embora precisem seus pagamentos

ser escriturado não há o que falar em base de cálculo por diferença em relação a eles já que há uma presunção legal de custos/despesas em determinado percentual de acordo com a atividade."

Assim, as receitas omitidas das pessoas jurídicas tributas pelo Lucro Presumido passaram a ser tributadas apenas a partir de 1996, quando adquiriu eficácia o art. 24 da Lei n.º 9.249, de 26/12/1995."

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valmar Fonseca de Menezes - Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade, e, portanto, dele conheço.

Entendo revelar-se de extrema simplicidade a questão posta à análise por este Colegiado. De fato, trata-se de aplicação de norma posterior considerada menos gravosa na tributação da contribuinte.

A Câmara recorrida considerou a norma aplicada no lançamento como de caráter penalizante, e, por essa razão, entende ser o caso de norma posterior, que estabeleceu uma tributação mais favorável ao contribuinte.

Dispõe o Código Tributário Nacional, com relação à aplicação retroativa de normas, em seu artigo 106, in verbis:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”

Por outro lado, dispõem os artigos 43 e 44 da Lei 8541/92, objetos da presente análise:

“ 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.

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. ”

Claramente se vislumbra que os artigos em tela não trazem nenhuma sanção por ato ilícito praticado pelo sujeito passivo; trata-se simplesmente de norma que institui a hipótese de incidência do tributo, determinando a alíquota aplicável. Não há como se extrapolar o que, de forma patente estabelece a Lei.

A aplicação retroativa da Legislação somente pode ocorrer nos casos expressamente consignados no artigo 106 do nosso Código Tributário Nacional, e, ao meu ver, não é o caso que se dá nos autos.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso da Fazenda Nacional, restabelecendo o lançamento.

(assinado digitalmente)
Valmar Fonseca de Menezes