



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

Processo nº 13808.004468/00-94
Recurso nº 139.926 Embargos
Acórdão nº **2201-01.151 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 6 de junho de 2011
Matéria IRPF
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado JOÃO BATISTA SÉRGIO MURAD

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Exercícios: 1996, 1997, 1998

Ementa: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - Verificada a existência de omissão no julgado é de se acolher os Embargos de Declaração opostos pela parte interessada.

REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO TRIBUTÁVEL APURADA PELA PESSOA JURÍDICA – VALORES CONSIDERADOS AUTOMATICAMENTE DISTRIBUÍDOS AOS SÓCIOS POR EXPRESSA PREVISÃO LEGAL – PRESUNÇÃO – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. Os valores de omissão de receitas ou redução indevida do lucro tributável da pessoa jurídica, quando considerados por lei automaticamente distribuídos aos sócios com sujeição ao imposto de renda exclusivamente na fonte, devem ser considerados como origem de recursos na apuração de acréscimo patrimonial a descoberto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, ACOLHER os embargos apresentados para RETIFICAR o dispositivo do Acórdão n.º. 104-23.580, de 05 de novembro de 2008 e, sanando a omissão suscitada, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo do imposto de renda o acréscimo patrimonial a descoberto relativamente ao ano-calendário de 1995 e reduzir a multa por atraso na entrega da declaração ao valor de R\$ 2.086,84.

FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JUNIOR - Presidente.

(assinado digitalmente)

GUSTAVO LIAN HADDAD - Relator.

(assinado digitalmente)

EDITADO EM: 19/06/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah e Rodrigo Santos Masset Lacombe.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional em face do Acórdão n. 104-23.580, de 5 de novembro de 2008, sob alegação de existência de evidente omissão no julgado.

O Acórdão embargado foi objeto de julgamento na Sessão de 5 de novembro de 2008, ocasião em que os Membros da antiga Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes decidiram, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência o Acréscimo Patrimonial a Descoberto e reduzir a multa por atraso na entrega da declaração ao valor de R\$ 2.086,84, tendo cabido a este Conselheiro a elaboração do voto vencedor.

A Embargante alega omissão no referido julgamento quanto aos argumentos que levaram à exoneração do crédito tributário em relação aos anos-calendário de 1996 e 1997, tendo em vista que o voto vencedor amparou sua linha de raciocínio exclusivamente em relação aos fatos e legislação vigentes no ano-calendário de 1995.

A presidência da Câmara, após proposta apresentada por este Conselheiro, concluiu por submeter os Embargos à apreciação do Colegiado.

O litígio, nesta fase, está limitado à análise da omissão decorrente da ausência de fundamentação que levou este Relator a exonerar o crédito tributário em relação aos anos-calendário de 1996 e 1997.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad

Os presentes Embargos foram opostos objetivando a manifestação deste E. Colegiado sobre omissão apontada no v. acórdão nº 104-23.580, ante a ausência de

fundamentação que levou este Conselheiro a exonerar a exigência tributária relativamente aos anos-calendários de 1996 e 1997.

Entendo que assiste razão à Embargante.

Como se verifica dos autos, trata-se de lançamento em que foram apuradas infrações relativas a (i) acréscimo patrimonial a descoberto e (ii) multa por atraso na entrega da declaração de ajuste anual.

O voto vencedor houve por bem exonerar o acréscimo patrimonial a descoberto relativamente ao ano-calendário de 1995 por aceitar como origem de recursos do contribuinte, a serem incluídos no demonstrativo mensal de variação patrimonial a descoberto, os valores relativos à omissão de rendimentos de pessoa jurídica considerados como automaticamente distribuídos ao contribuinte por força de lei e submetidos a tributação exclusiva na fonte.

O raciocínio que levou a referida conclusão se escorou em análise da legislação vigente até o ano-calendário de 1995, incorporada ao 673 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1999), que trata da tributação exclusiva dos rendimentos considerados como automaticamente distribuídos para os sócios da pessoa jurídica, aplicáveis aos anos-calendário de 1993 a 1995.

De fato lê-se no voto vencedor de minha lavra, às fls. 538 e 539:

Diante disso, como deve ser tratado o lucro considerado automaticamente recebido pelos sócios em caso de omissão de receita apurada pela fiscalização na pessoa jurídica? É necessária prova da transfereência física dos recurso também nesta hipótese.

O enunciado do art. 673 do RIR/99, que trata da tributação exclusivamente na fonte de valores considerados automaticamente distribuídos aos sócios de pessoa jurídica em face da qual é apurada infração de omissão de receitas ou diferença de lucro tributável relativamente ao ano-calendário de 1995, está assim posto:

“Art. 673. Está sujeita à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, a receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados da pessoa jurídica nos anos-calendário de 1993 a 1995 por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido, a qual será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular de empresa individual, sem prejuízo da incidência do imposto da pessoa jurídica, à alíquota de (Lei nº 8.541, de 1992, art. 44, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 62):

I - de vinte e cinco por cento, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1993 até 31 de dezembro de 1994;

II - de trinta e cinco por cento, em relação aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1995.

§ 1º Para efeito da incidência de que trata este artigo, considera-se ocorrido o fato gerador (Lei nº 8.541, de 1992, art. 44, § 1º, e Lei nº 9.064, de 1995, art. 3º):

I - no mês da omissão ou redução indevida, em relação aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1993;

II - no dia da omissão ou redução indevida, em relação aos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 1994 e 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 (Lei nº 8.541, de 1992, art. 44, § 2º.)

(original sem grifo)

O enunciado é claro. O valor da redução indevida do lucro real da pessoa jurídica por omissão de receita ou outro procedimento regular é considerado, para fins tributários ao menos, automaticamente recebido pelos sócios, dando ensejo à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte sobre a distribuição.

Trata-se, na hipótese, de presunção legal absoluta, não afastável por prova em contrário. Ela apenas não se aplica na hipótese de deduções indevidas que por natureza não comportem a conclusão de recebimento automático pelo sócio (parágrafo 2º).

Não cabe aqui examinar as discussões travadas na doutrina acerca da natureza jurídica e da admissibilidade de presunções legais absolutas (para alguns ficções jurídicas), havendo quem entenda que elas não operam no plano da teoria das provas, constituindo apenas de técnica de remissão legal.

Em termos concretos o resultado da presunção legal absoluta é que a ocorrência de determinado fato (fenomenicamente demonstrado) autoriza a conclusão de que outro fato (objeto da presunção) efetivamente ocorreu para fins da aplicação da norma. O fato objeto da presunção considera-se, assim, existente para a irradiação dos correspondentes efeitos jurídicos, tornando-se irrelevante para tais fins sua demonstração efetiva.

Na hipótese em exame, o fato omissão de receitas na pessoas jurídica autoriza a conclusão da existência do fato recebimento automático de lucros pelos sócios, fazendo incidir o imposto de renda exclusivamente na fonte.

A aplicação da referida presunção absoluta se ampara na consideração, pelo legislador, de que recursos manejados à margem da contabilidade da pessoa jurídica, caracterizando omissão de receita, acabam por chegar, na ordem natural das coisas, nas mãos de seus titulares ou sócios.

Assim, na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto do Recorrente não se pode ignorar o ingresso de valores considerados automaticamente recebidos a partir da apuração de omissão de receitas na pessoa jurídica.

Em função do que se explicou anteriormente tal fato considera-se ocorrido para fins da irradiação de seus efeitos jurídicos, não sendo necessário discutir a prova de sua existência real. Do ponto de vista jurídico ele simplesmente é e existe a partir da constatação da omissão de receitas na pessoa jurídica, sendo que nos termos do parágrafo 1º do art. 673 acima transcrito ele se considerava materializado diariamente.

Por outro lado, não seria lógico admitir que a presunção legal de recebimento automático de valores pudesse operar apenas para justificar a incidência do imposto de renda na fonte mas não para justificar a origem de ingressos na movimentação financeira do Recorrente pessoa física. São duas dimensões do mesmo fato e é imperativo que se lhes de tratamento coerente e não conflitante com o sistema.

Entendo, assim, que devem ser aceitos como origem de recursos no demonstrativo mensal de variação patrimonial os valores de omissão de receita apurados na pessoa jurídica e submetidos a tributação exclusiva na fonte como automaticamente recebidos pelo Recorrente no ano-calendário de 1995.

Em resumo, os valores relativos à omissão de rendimentos de pessoa jurídica foram considerados como origem de recursos a ser incluídos no demonstrativo mensal de variação patrimonial a descoberto do contribuinte por força da aplicação da presunção absoluta decorrente do art. 673 do RIR, cuja base legal eram o artigos 44 da Lei nº 8.541, de 1992, e 62 da Lei nº 8.981, de 1995.

Ocorre que a presunção de recebimento pelos sócios, que dava amparo à tributação exclusiva de fonte, somente era válida e aplicável até o ano-calendário de 1995, não mais se aplicando nos anos de 1996 e seguintes.

A matéria passou a ser regulada pelo art. 24 da Lei n. 9.249, de 1995, tendo o art. 36, inciso IV do mesmo diploma legal revogado o mencionado artigo 44 da Lei n. 8.541, que dava amparo à presunção. O art. 24 antes referido e até hoje vigente tem o seguinte enunciado:

Art. 24. *Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.*

§ 1º *No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.*

§ 2º *O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições*

previdenciárias incidentes sobre a receita. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)

§ 3º (Revogado pela Lei nº 9.430/1996).

§ 4º *Para a determinação do valor da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e da Contribuição para o PIS/Pasep, na hipótese de a pessoa jurídica auferir receitas sujeitas a alíquotas diversas, não sendo possível identificar a alíquota aplicável à receita omitida, aplicar-se-á a esta a alíquota mais elevada entre aquelas previstas para as receitas auferidas pela pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)*

§ 5º *Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se ao recolhimento da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, calculadas por unidade de medida de produto, não sendo possível identificar qual o produto vendido ou a quantidade que se refere à receita omitida, a contribuição será determinada com base na alíquota ad valorem mais elevada entre aquelas previstas para as receitas auferidas pela pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)*

§ 6º *Na determinação da alíquota mais elevada, considerar-se-ão: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)*

I - para efeito do disposto nos §§ 4º e 5º deste artigo, as alíquotas aplicáveis às receitas auferidas pela pessoa jurídica no ano-calendário em que ocorreu a omissão; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)

II - para efeito do disposto no § 5º deste artigo, as alíquotas ad valorem correspondentes àquelas fixadas por unidade de medida do produto, bem como as alíquotas aplicáveis às demais receitas auferidas pela pessoa jurídica (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)

Como se percebe deixou de haver previsão de distribuição automática de lucros e tributação exclusiva de fonte dos valores objeto de redução indevida do lucro real, não mais podendo ser presumida tal distribuição. Tal alteração foi decorrência lógica da exclusão da tributação na fonte sobre dividendos promovida pela mesma Lei n. 9.249.

Tanto assim que, como se verifica no Relatório de Fiscalização do auto de infração da pessoa jurídica (fls. 38 e 39 - Anexo VII dos presentes autos, e fls. 142 a 198 – Anexo VIII aos presentes autos), embora ele se refira aos períodos de 1994 a 1997, apenas formalizou a exigência de IRF sobre lucros automaticamente distribuídos de 1994 e 1995, não incluindo os anos seguintes neste item.

Não havendo a presunção legal aplica-se o princípio geral de que para que fossem considerados como origem de recursos seria necessária a prova da transferência financeira dos lucros ao sócio (no caso o Recorrente), não bastando sua apuração pela pessoa jurídica investida. Tal prova não foi produzida nos autos como bem demonstrou o voto do Conselheiro Nelson Mallmann.

Destarte, a omissão no acórdão produziu resultado equivocado, e ao supri-la não há como não dar aos embargos efeitos infringentes, não havendo valores a serem incluídos como origem no demonstrativo mensal de variação patrimonial a descoberto do contribuinte

Assinado digitalmente em 19/06/2011 por GUSTAVO LIAN HADDAD, 27/06/2011 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA

IRA JU

Autenticado digitalmente em 19/06/2011 por GUSTAVO LIAN HADDAD

Emitido em 29/06/2011 pelo Ministério da Fazenda

para os anos-calendário de 1996 e 1997, devendo ser exonerada a exigência somente em relação ao ano-calendário de 1995.

Importante destacar, como muito bem apontou a Procuradoria Embargante, que comungo da posição adotada pelo I. Conselheiro relator do acórdão embargado, Nelson Mallmann, de que eventuais sobras de recurso de um ano-calendário não podem ser transferidas ao ano-calendário seguinte caso não tenham sido efetivamente informadas como tanto na declaração de ajuste anual.

Em razão de todo o exposto, voto no sentido de ACOLHER os embargos apresentados para RETIFICAR o dispositivo do Acórdão n.º. 104-23.580, de 5 de novembro de 2008 e, sanando a omissão suscitada, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo do imposto de renda o acréscimo patrimonial a descoberto relativamente ao ano-calendário de 1995 e reduzir a multa por atraso na entrega da declaração ao valor de R\$ 2.086,84.

Gustavo Lian Haddad - Relator

(assinado digitalmente)