



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13924.000369/99-19
Recurso nº : 107-122096
Matéria : IRRF (EXERCÍCIO DE 1996)
Recorrente : J.A. MARASCHINI & CIA. LTDA.
Recorrida : 7ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 10 de agosto de 2004
Acórdão nº : CSRF/01-05.069

IRFONTE – LEI 8.541/92 – ART. 44 – REVOGAÇÃO PELA LEI Nº 9.249/95 – EFEITOS – CARÁTER DE PENALIDADE DOS DISPOSITIVO REVOGADO: Os efeitos jurídicos da revogação do artigo 44 da Lei nº 8.541/92, pelo artigo 36 da Lei nº 9.249/95, operam-se a partir da vigência da lei revogadora. Não pode ser olvidado, entretanto, o caráter de penalidade que marcava os dispositivos revogados, sendo aplicável o disposto no Art. 106, inciso II, Letra c do CTN.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por J.A. MARASCHINI & CIA. LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio de Freitas Dutra, José Clóvis Alves, José Ribamar Barros Penha, Marcos Vinícius Neder de Lima e Carlos Alberto Gonçalves Nunes que negaram provimento ao recurso e os Conselheiros José Henrique Longo (Relator) e Manoel Antônio Gadelha Dias que deram provimento parcial ao recurso, para reduzir a alíquota do IR-FONTE a 15%. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Dorival Padovan.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

DORIVAL PADOVAN
REDATOR DESIGNADO

Processo nº : 13924.000369/99-19
Acórdão nº : CSRF/01-05.069

FORMALIZADO EM: 16 NOV 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES (Suplente convocado), CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, REMIS ALMEIDA ESTOL, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, WILFRIDO AUGUSTO MARQUES e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente justificadamente a Conselheira MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



Processo nº : 13924.000369/99-19
Acórdão nº : CSRF/01-05.069

Recurso nº : 107-122096
Recorrente : J.A. MARASCHINI & CIA. LTDA.
Interessada : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

A pessoa jurídica acima identificada, inconformada com a decisão prolatada no Acórdão 107-05.965 (fls. 233/242, de 11/05/00), e no Acórdão dos embargos de declaração 107-06.335 (fls. 267/ 272, de 25/07/01), interpôs Recurso Especial por divergência de interpretação à lei tributária dada por outra Câmara, com base no inciso II do art. 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (Portaria MF 55/98, parte 2).

A matéria em debate é a relativa ao IRRF exigido da recorrente no ano de 1995 (sujeita ao Lucro Real) com base no art. 44 da Lei 8541/92, que teria o caráter de penalidade e teria sido modificado pela Lei 9249/95, cuja redução seria aplicável à exigência em exame.

O acórdão dos embargos de declaração firmou entendimento de que o art. 44 da Lei 8541 encerrava um regime de tributação e não uma regra de penalidade e que, portanto, devia ser aplicado aos fatos geradores ocorridos ao tempo de sua vigência.

O Recurso Especial (fls. 279/288) retoma os argumentos apresentados em sede de Recurso Voluntário, que resumidamente são os seguintes:

a) o auto de infração está capitulado no art. 44 da Lei 8541/92;

Handwritten signatures and initials in the bottom right corner of the page. There are two distinct signatures, one appearing to be 'H' and another more complex one, and some initials below them.

Processo nº : 13924.000369/99-19
Acórdão nº : CSRF/01-05.069

- b) como o referido art. 44 está inserido no Título IV (das penalidades) daquela lei, o qual foi expressamente revogado pelo art. 36, IV, da Lei 9249/95, inexistente previsão legal para a tributação pelo IRRF no caso dos autos;
- c) o cancelamento do IRRF tem por base o princípio da retroatividade benigna, previsto no art. 106, II, "a" e "c", do CTN;
- d) o caráter penal do art. 44 da Lei 8541 foi reconhecido pela 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes.

Como paradigma, trouxe cópia de 3 ementas publicadas no Diário Oficial (fls. 289/292).

O Despacho 107-016/02 (fls. 314/315) concluiu pela existência de dissídio jurisprudencial entre o acórdão guerreado e o citado pela recorrente, e deu seguimento ao recurso.

A Fazenda Nacional, intimada, apresentou suas contra razões às fls. 316/321, em que alega:

- i) não há que se falar que a Lei 8541/92 teria criado base de cálculo do imposto com natureza de sanção ao contribuinte que omitiu receitas;
- ii) não há sentido afastar a tributação ao argumento que esta teria caráter penalizante, em vista de norma posterior menos gravosa, a qual deveria ter efeito retroativo;
- iii) a obrigação tributária não é pena; ademais nasceria independentemente do fato ser classificado como lícito ou ilícito;

Handwritten signatures and initials in the bottom right corner of the page. There are two distinct signatures, one appearing to be 'H' and another more complex one, and a set of initials 'GSL' below them.

- iv) tributo e sanção por ato ilícito são conceitos jurídicos diversos; a obrigação tributária é originada de um fato previsto em lei, que permita sejam cobrados valores dos contribuintes de acordo com sua capacidade contributiva;
- v) a ilicitude de um certo fato decorre da análise das regras de outros ramos de direito, a exemplo do direito penal, do direito administrativo, que impedem ou reparam as consequências de prática deste fato mediante previsão de sanções;
- vi) quando o legislador, em vista da hipótese de incidência do tributo, prevê a base de cálculo e a alíquota do tributo, não está instituindo sanção ou pena, mas simples forma de quantificação da obrigação tributária; se esta forma de quantificação é justa ou injusta, é questão de política fiscal à qual não cabe ao intérprete da norma se imiscuir;
- vii) caso o exagero da tributação fosse aventado como razão para se negar eficácia à norma que institui o tributo, este motivo não poderia estar fundamentado no princípio de direito penal da retroatividade benigna, mas no suposto caráter confiscatório do tributo.

É o Relatório.



VOTO VENCIDO

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO, Relator:

O Recurso Especial preenche os requisitos legais, e nos termos do inciso II do art. 5º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Portaria MF 55/98), conheço do recurso.

Já me manifestei na 8ª Câmara que o dispositivo do art. 44 da Lei 8.541/92 era efetivamente uma penalidade para o contribuinte que omitia receitas, com um percentual além do tributo normalmente exigido na distribuição de lucros da pessoa jurídica a seus sócios. Rezava o dispositivo:

“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 sobre a Renda na fonte considera-se ocorrido no mês da omissão da redução indevida.

§ 2º – O disposto neste artigo não se aplica a deduções indevidas que, por sua natureza, não autorizem a presunção de transferência de recursos do patrimônio da pessoa jurídica para o dos seus sócios.”

A conclusão se confirma pela própria localização do dispositivo no corpo da Lei, isto é, abaixo do **Título IV – Das Penalidades**.

Isso por si só já afrontaria o disposto no art. 3º do CTN, que proíbe o tributo como sanção de ato ilícito. Com efeito, se somente no caso de lançamento de ofício por omissão de receita é que seria aplicável o art. 44 da Lei 8541, e se esse dispositivo previa alíquota maior do que a situação em que não havia lançamento de ofício, restava evidente o tratamento severo para o contribuinte faltoso com aplicação de alíquota de tributo maior do que para o contribuinte que declarara a base de cálculo corretamente. Além disso, dever-se-ia aplicar a multa de ofício.

Processo nº : 13924.000369/99-19
Acórdão nº : CSRF/01-05.069

Mas, reconhecer isso administrativamente seria ingressar na competência dos tribunais do Poder Judiciário, a quem compete a apreciação da constitucionalidade de lei ordinária.

Por outro lado, quando esse comando torna-se revogado (Lei 9.249/95, art. 36, IV), é possível o reconhecimento da aplicação do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, para que se exclua o acréscimo penal do lançamento, exatamente porque o legislador pretendeu retirar do ordenamento jurídico a alíquota mais gravosa para os casos de lançamento de ofício por omissão de receita.

Observe-se, contudo, que deve permanecer a presunção da distribuição do lucro, e portanto incidir a tributação prevista no art. 2º da Lei 8.849/94, da ordem de 15%. Por outras palavras, a penalidade a ser afastada é apenas o agravamento da alíquota (de 15% para 35%), mas a presunção da distribuição prevista no próprio art. 44 da Lei 8541, por ser mera técnica legislativa de inversão do ônus da prova, merece mantida para efeito da incidência.

É conveniente lembrar que na sessão de abril deste ano esta E. Câmara Superior decidiu neste mesmo sentido (Acórdão CSRF/01-04.952), cujo relator, Conselheiro Manoel Gadelha, expôs com clareza as correntes de pensamento nas Câmaras do 1º Conselho de Contribuintes e os fundamentos – os quais peço vênica para adotar – para a conclusão no sentido de afastar o acréscimo penal do lançamento.

Destarte, dou parcial provimento ao recurso para reduzir o IRRFonte para aplicação da alíquota de 15% (quinze por cento).

Sala das Sessões-DF, em 10 de agosto de 2004.


JOSÉ HENRIQUE LONGO





Processo nº : 13924.000369/99-19

Acórdão nº : CSRF/01-05.069

VOTO VENCEDOR

Conselheiro DORIVAL PADOVAN, Relator.

Peço máxima vênia ao i. Relator do acórdão para acompanhar as ponderações desenvolvidas durante os debates pela divergência que considero as mais adequadas para este julgamento.

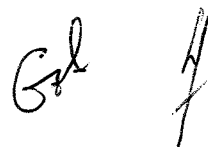
É inegável a maciça divergência de entendimento que sempre reinou no âmbito do Primeiro Conselho de Contribuintes no que tange a aplicação dos Artigos 43 e 44 da Lei nº. 8.541/92, sendo desnecessário, neste momento, reprisar as várias formas de votar das diversas Câmaras do Colegiado, não se podendo olvidar, portanto, da insegurança que sempre esteve presente no crédito tributário formulado com base em tais dispositivos.

No presente julgamento, porém, acresce um fato novo, relevante, a saber: a revogação do Artigo 44 da Lei nº. 8.541/92 pelo Artigo 36, inciso IV, da Lei nº. 9.249/95.

Esta questão da revogação do Artigo 44 (e também do Artigo 43) da Lei nº 8.541/92 foi definida pelo Colegiado quando da apreciação do Recurso Especial 101-132459 (Processo 10875.003119/99-21), restando decido que os efeitos da revogação se operaram a partir de 27.12.1995 com a publicação da Lei nº 9.249/95.

Com efeito, considerando-se o caráter de penalidade da norma revogada, tem-se como necessário reconhecer a aplicação do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, cancelando-se o do lançamento vez que a aplicação de alíquota implica em novo lançamento, o que não se inclui no rol da competência deste Colegiado. Esse é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

IRPJ – LUCRO PRESUMIDO – APLICAÇÃO DO ART. 43 DA LEI N 8.541/92, ALTERADO PELA LEI N 9.064/95 E REVOGADO PELA LEI N 9.249/95 – RETROATIVIDADE BENIGNA: A forte conotação de



Processo nº : 13924.000369/99-19

Acórdão nº : CSRF/01-05.069

penalidade da norma de incidência, combinada com a quebra de isonomia e da sistemática que instrui o lucro presumido e o conflito entre os conceitos de receita e lucro, fazem com que seja aceitável a aplicação da retroatividade benigna quando da revogação da norma de caráter punitivo, aplicando-se aos casos de omissão de receita de empresa que tributou pelo lucro presumido seus resultados do ano calendário de 1995. Por impedimento legal, não cabe a este Colegiado inovar no lançamento, tornando-se inevitável o cancelamento da exigência como um todo. (Acórdão CSRF/01-04.477).

Ademais, cabe anotar que para os anos-calendários de 1994 e 1995, o artigo 2º, da Lei nº 8.849/94 (conversão da Medida Provisória nº 402/93) e os artigos 1º e 2º, da Lei nº 9.064/95, fixou em 15% (quinze por cento) a alíquota de Imposto de Renda na Fonte, mas a incidência foi restrita para as hipóteses de lucro apurado na escrituração comercial conforme explicitada no artigo 2º da Lei nº 8.849, de 28 de janeiro de 1994. Confira-se.

Art. 2º - Os dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses, quando pagos ou creditados a pessoas físicas ou jurídicas, residentes ou domiciliados no País estão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento.

...

*§ 3º - A incidência prevista neste artigo alcança **exclusivamente**:*

*a) a **distribuição de lucros que tenham sido apurados, pela pessoa jurídica, na escrituração comercial**; e*

b) os rendimentos da mesma natureza distribuídos pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido, limitado ao valor do lucro presumido produzido do imposto de renda sobre ele incidente.

Posteriormente, em 20 de junho de 1995, a redação do § 3º, do artigo 2º, acima transcrito foi alterado pela Lei nº 9.065 e passou a vigorar com a seguinte redação:

§ 3º - Em relação aos fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 1994, o imposto a que se refere este artigo será convertido em quantidade de Unidade Fiscal de Referência – UFIR, pelo valor desta fixado para o mês de ocorrência do fato gerador.



Processo nº : 13924.000369/99-19

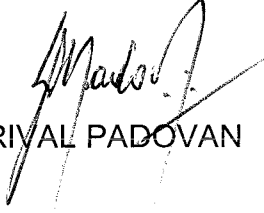
Acórdão nº : CSRF/01-05.069

§ 4º - A incidência prevista neste artigo alcança, exclusivamente, a distribuição de lucros apurados na escrituração comercial por pessoa jurídica tributada com base no lucro real.

Conforme se verifica dos textos legais acima transcritos, resta indubitoso que as receitas omitidas não foram abrangidas pela tributação estabelecida com a alíquota de 15% (quinze por cento).

Em face do exposto e considerando ainda os debates havidos no julgamento, voto no sentido de dar provimento ao recurso interposto pelo contribuinte.

Sala das sessões – DF, em 10 de agosto de 2004


DORIVAL PADOVAN

