



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SMGF

Sessão de 30 de julho de 19 80

ACORDÃO Nº 101-71.745

Recurso nº 82.331 - IRPJ - EX. DE 1977

Recorrente ESCRITÓRIO DE DIREITO FINANCEIRO E TRIBUTÁRIO S.C. LTDA.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM BELO HORIZONTE (MG)

IRPJ - SOCIEDADES CIVIS - TRIBUTAÇÃO SUA  
VE - O imposto de renda se assenta nos  
sistema de ano-base sem que isso implique  
em retroação da lei, havendo, apenas, pa  
ra efeito de cálculo do tributo, a pre  
sunção legal de que será apurado no exer  
cício um rendimento tributável igual ao  
do ano anterior ao do exercício, de for  
ma que as sociedades civis passaram-se  
a sujeitar, a partir do exercício de  
1977, inclusive, à tributação dos seus  
lucros sob a taxa comum de incidência,  
em virtude da supressão da alíquota re  
duzida de 11%, seja qual for a data do  
balanço encerrado durante o ano civil de  
1976.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de  
recurso interposto por ESCRITÓRIO DE DIREITO FINANCEIRO E TRIBUTÁRIO  
S.C. LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro  
Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento  
ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 30 de julho de 1980

AMADOR GUTERRES FERNANDES

PRESIDENTE

SYLVIO RODRIGUES

RELATOR

VISTO EM

ADHEMILSON BASTOS DE CARVALHO

PROCURADOR DA FA-  
ZENDA NACIONAL

SESSÃO DE 31 JUL 1980

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con  
selheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, RAUL PIMENTEL, AGOSTI-  
NHO SERRANO FILHO, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, e LUIZ AN-  
DRÉ NETO (SUPLENTE). Ausente o Conselheiro FERNANDO CÍCERO VEL-  
LOSO.

---



## SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO N.º 0680-019.739/78

RECURSO N.º 82.331

ACÓRDÃO N.º 101-71.745

RECORRENTE: ESCRITÓRIO DE DIREITO FINANCEIRO E TRIBUTÁRIO S.C. LTDA.

### R E L A T Ó R I O

ESCRITÓRIO DE DIREITO FINANCEIRO E TRIBUTÁRIO S.C. LTDA, sociedade civil estabelecida na capital do Estado de Minas Gerais, em recurso tempestivo, vem requerer a reforma do ato do Delegado da Receita Federal em Belo Horizonte que lhe indeferiu a reclamação interposta contra a cobrança do imposto de renda do exercício de 1977 sob a alíquota de 30%.

A interessada apresentara a correspondente declaração de rendimentos com o imposto de renda calculado pela alíquota de 11%.

Em suas razões de defesa, a recorrente faz comentários a respeito da aplicação do Decreto-lei nº 1.443, de 2 de fevereiro de 1976, que alterou a alíquota de 11%, aplicável às sociedades civis dentro de certas condições, para a de 30%.

Os principais argumentos da petição de recurso, lida em Plenário, se colhem do trecho a seguir transcrito:

"...3. A argumentação do recorrente se funda no disposto no artigo 144, do Código Tributário Nacional, situado em hierarquia de lei complementar à Constituição, cujos princípios explícita e instrumenta.

O artigo 144, do Código Tributário Nacional estabelece que "o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada".

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0680-019.739/78

Acórdão nº 101-71.745

Aliás, como se sabe, a norma do caput do artigo 144, do C.T.N., não é outra coisa senão a consagração, pelo legislador brasileiro, do princípio segundo o qual o lançamento é ato declaratório e não constitutivo da obrigação tributária.

Ao declarar a obrigação tributária do recorrente, referentemente ao exercício de 1977, ano base de 1976, a autoridade fazendária estava adstrita ao dever legal de aplicar a legislação vigente em 1977 (ano base 1976), que estabelecia a alíquota de 11% (alínea "b", do § 1º, do artigo 18, da Lei nº 154 de 28/11/68 "sic") sendo inadmissível, para determinação do imposto a pagar, a adoção de alíquota que somente passou a vigorar a partir de janeiro de 1977, QUANDO O FATO GERADOR DO IMPOSTO JÁ HAVIA SE COMPLETADO.

O Decreto-lei 1.443/76 não poderia, sob pena de afrontar o próprio Texto Constitucional (art. 153, § 2º, da Emenda Constitucional nº 1/69, com a redação da Emenda Constitucional nº 7/abril de 1978), entrar em vigor no ano-base de 1977, já que o mesmo implicou em majoração de alíquota do imposto de renda (de 11% para 30% - art. 104, I, CTN, c/o art. 97, II, do CTN), dentro do próprio exercício.

O fato gerador do imposto sobre a renda de pessoas jurídicas é COMPLEXIVO (vocábulo usado por Amílcar de Araújo Falcão) e não instantâneo.

Ele resulta de um encadeamento de situações que se desdobram em períodos compreendidos entre 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano, chamados ANO-BASE.

O Decreto-lei 1.443 de 20.03.1976 (?) aumentou de 11% para 30% a alíquota incidente sobre o lucro tributável das sociedades civis prestadoras de serviços profissionais (art. 1º).

Qualquer dispositivo que aumente o imposto sobre a renda só pode entrar em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra sua publicação.

O fato gerador do imposto de renda se aperfeiçoou ao longo do exercício de 1976 (1/1 a 31/12/76).

Ao entrar em vigor (1º/janeiro/1977) o novo dispositivo, já se esgotara o tempo de constituição do fato gerador (soma algébrica de valores negativos e positivos - Rendas (+) e despesas (-)).

O lançamento, conforme se viu, reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e REGE-SE PELA LEI ENTÃO VIGENTE.

O fato gerador do I.R. das pessoas jurídicas o-

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0680-019.739/78

Acórdão nº 101-71.745

corre em 31/12 (quando há coincidência entre o ano civil e o exercício fiscal da empresa), data em que na escrituração da empresa (ou na sua contabilidade, nos seus assentamentos, etc), já se encontram todos os elementos através dos quais se verificará a existência de lucro ou prejuízo". (Grifos do original)

A recorrente traz em testemunho da sua tese o decidido pelo Egrégio Tribunal Federal de Recursos, na Apelação Civil nº 44.770, oriunda de Minas Gerais, ao julgar sentença proferida por Juiz da 2a. Vara da Justiça Federal da Seção Judiciária de Minas Gerais, quanto à aplicação do Decreto-lei nº 401/68, em que foi parte interessada outra pessoa.

É o relatório.

#### V O T O

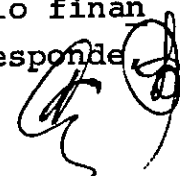
Conselheiro SYLVIO RODRIGUES, Relator:

O artigo 1º do Decreto-lei nº 1.443, de 2 de fevereiro de 1976 (D.O.U., de 03.02.1976), estabeleceu que a partir do exercício de 1977 as sociedades civis pagariam o imposto de renda pela alíquota de 30%, modificando a tributação abrandada de 11% à qual essas sociedades até então se submetiam, quando atendidas as condições da lei.

Necessário se torna saber o que constitui exercício para verificar-se se houve a aplicação retroativa do Decreto-lei nº 1.443/76, como a defesa alega.

Disposição legal não é norma isolada dentro do sistema do direito em que a lei se integra, frente aos princípios disciplinadores consagrados pelo ordenamento jurídico. A interpretação do dispositivo legal deve, pois, ser perquirida dentro da harmonia das leis, no concerto das relações jurídicas preestabelecidas.

A legislação fiscal do imposto de renda preestabelece que, em relação às pessoas jurídicas, a base do exercício financeiro para cobrança do subsídio tributário pertinente corresponde



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0680-019.739/78

Acórdão nº 101-71.745

normalmente, a um período de 12 meses consecutivos determinado por balanço que se encerra em qualquer data do ano civil imediatamente anterior ao em que o tributo é devido. A esse período de 12 meses constuma-se chamar de ano-base ou período-base.

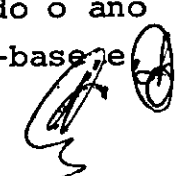
Tem-se, assim, o conceito, ou a noção, de que o exercício se compõe de um período-base, cujo termo final compreende qualquer data do ano civil anterior ao ano civil em que se inicia o exercício.

Conseqüentemente, quando a legislação do imposto de renda fala em exercício é próprio da inteligência fiscal direcio-nar o raciocínio no sentido de estar-se cogitando de um período que o antecede, comumente denominado ano-base, em que se apura ou colhe o elemento de determinação sobre o qual se calcula o tributo devido. E o chamado ano-base compreende, inconfundivelmente, um pe-ríodo anual anterior ao do ano civil em que se inicia o exercício prefixado na lei, seja qual for a data do encerramento do balanço den-tro do ano civil precedente, no caso de tratar-se de imposto devi-do pelas pessoas jurídicas.

Assim, tendo o Decreto-lei nº 1.443/76 feito refe-  
rência expressa ao exercício de 1977, não há como deixar de enten-  
der-se que o período objetivado pelo ideal legislativo compreende  
todo e qualquer balanço realizado em qualquer data do ano civil de  
1976.

Divorcia-se da realidade fiscal quem, como a recor-  
rente, revelando total desconhecimento das terminologias jurídico-  
-fiscais, quer tomar por base do exercício o próprio ano civil em  
que ele se inicia. O continente e o conteúdo não se confundem.

O imposto de renda adota, quando não se trata de tri-  
buto devido na fonte, para cálculo dos subsídios tributários que  
lhe são peculiares, o sistema de ano-base, presumindo que o contri-  
buente tenha, em determinado exercício, rendimentos idênticos aos  
obtidos no ano anterior. De outra forma, não lhe seria possível a-  
ferir o imposto que é cobrado por antecipação, e não como retroa-  
ção, porquanto se a cobrança fosse realizada depois de findo o ano  
correspondente ao do exercício, ano esse seguinte ao do ano-base e



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 0680-019.739/78

Acórdão nº 101-71.745

portanto, diferente um do outro, a arrecadação iria ocorrer em exercício impertinente ao objetivado pela lei.

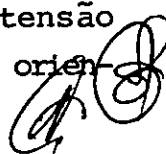
O Decreto-lei nº 1.443/76, ao introduzir, em seu artigo 1º, modificação no Regulamento aprovado pelo Decreto nº 76.186, de 02.09.1975, deixou bem claro que as alterações vigorariam a partir do exercício de 1977 e não a partir do ano-base de 1977.

Dentro do ordenamento jurídico-fiscal, exercício e ano-base apresentam conceitos bem delineados, de forma que, ao se cogitar de exercício, entende-se este como correspondente a um período anual de 12 meses, como geralmente ocorre, que lhe seja antecedente e não com o ano civil que com o próprio exercício coincida, não havendo, portanto, ofensa nem à Constituição Federal nem à regra do artigo 144 do C.T.N., a aplicação da alíquota de 30% sobre os lucros do ano-base de 1976, resultante das alterações previstas no Decreto-lei nº 1.443/76 citado.

Como lembrete, é necessário consignar-se que, no caso de o período-base compreender lapso temporal maior ou menor de 12 meses consecutivos, nem por isso se desnaturam as considerações ora expendidas.

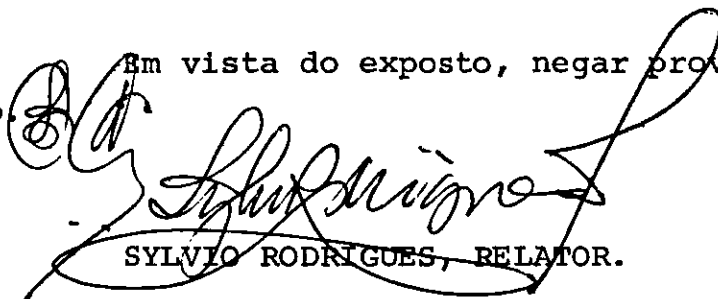
As nossas autoridades, administrativa e judicial, em iterativas e reiteradas decisões tem sustentado que a cobrança de tributo, que se assenta em sistema de ano-base, não vulnera o princípio da irretroatividade da lei, porquanto semelhante sistema é apenas usado para efeito de cálculo do imposto devido em determinado exercício, sem que esse efeito dê o entendimento de tratar-se de imposto referente ao ano anterior ao do exercício visado.

Não deixa de ser curiosa a tese defendida pela recorrente, mas infelizmente ela não encontra guarida em nenhuma doutrina, nem apoio em autor sério. E nem mesmo a decisão judicial, a que a defesa alude, se aplica à hipótese dos autos, não só porque constitui caso isolado, superado por muitos outros julgados, senão também porque ela não vincula os estranhos, mas só as partes em litígio, fato esse, aliás, bem acentuado pela autoridade singular recorrida, em seu pronunciamento a fls.46 - "é vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrários a orien-



tação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ou ordinário" (art. 1º do Decreto nº 73.529, de 21.10.1974).

Em vista do exposto, negar provimento ao recurso é o meu voto.



SYLVIO RODRIGUES, RELATOR.