

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

LADS/

PROCESSO Nº. : 10280-008.101/92-84
RECURSO Nº. : 107.568
MATÉRIA : IRPJ - EXS: 1990 a 1992
RECORRENTE : MEMÓRIA COMPUTADORES E SUPRIMENTOS LTDA.
RECORRIDA : DRF EM BELÉM - PA.
SESSÃO DE : 11 de junho de 1996
ACÓRDÃO Nº. : 101-89.825

RESPONSABILIDADE PESSOAL DO AGENTE - A responsabilidade pessoal do agente para os casos de dolo específico prevista no art. 137 do CTN não ocorre se o ato delituoso é ato de vontade da pessoa jurídica, não havendo proveito econômico do agente.

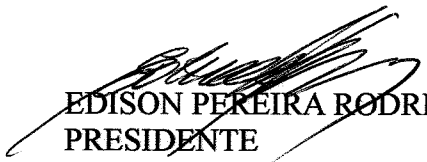
OMISSÃO DE RECEITAS - As receitas omitidas apuradas a partir de compras não contabilizadas não estão necessariamente compreendidas nas receitas omitidas apuradas a partir de vendas não contabilizadas.

INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do parágrafo 4o. do artigo 1o. da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, os juros de mora só podem ser calculados segundo os índices da TRD a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei 8.218/91.

CONVERSÃO DOS VALORES EM UFIR - Tendo, a Lei 8.383, sido publicada em 31 de dezembro de 1991, descabe invocar o princípio da irretroatividade para deixar de aplicá-la em relação ao exercício financeiro de 1992.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MEMÓRIA COMPUTADORES E SUPRIMENTOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência o encargo TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10280-008.101/92-84

ACÓRDÃO NR. 101-89.825

FORMALIZADO EM: **12 JUL 1996**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RAUL PIMENTEL e CELSO ALVES FEITOSA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10280-008.101/92-84

ACÓRDÃO NR. 101-89.825

RECURSO NR: 107.568

RECORRENTE: MEMÓRIA COMPUTADORES E SUPRIMENTOS LTDA.

RELATÓRIO

MEMÓRIA COMPUTADORES E SUPRIMENTOS LTDA., empresa qualificada nos autos, recorre da decisão do Delegado da Receita Federal em Belém, que manteve a exigência formalizada no auto de infração de fls. 1/8. O auto de infração se refere aos exercícios financeiros de 1990, 1991 e 1992, e o suporte fático para a formalização da exigência constituiu-se da omissão de receita operacional caracterizada pela falta ou insuficiência de contabilização de notas fiscais de compras de mercadorias e de notas fiscais de vendas de mercadorias e serviços e da constatação da utilização de meios fraudulentos nas omissões de vendas (mais de um talonário de notas fiscais-fatura com a mesma numeração num mesmo período de tempo), dando lugar à aplicação, em relação a essas operações, da multa agravada (150%).

Em impugnação tempestiva, alega a empresa, em síntese que:

a) - Todos os ilícitos que respaldam o auto de infração foram, no período fiscalizado, de integral responsabilidade do então gerente da empresa, sendo ele o sujeito passivo, o que decorre dos artigos 136 a 138 do CTN;

b) - A empresa mantém regulares e legais contabilidade, documentação, escrituração fiscal, que fazem prova a seu favor, não havendo comprovação de conluio, concreto intuito de fraude ou dolosa sonegação;

c) - Houve falha dos autuantes, que consideraram simultaneamente omissões de compras e omissões de vendas, sem maiores verificações quanto a cada mercadoria envolvida, de maneira a apurar se a mesma mercadoria está declarada em nota fiscal de entrada e em nota fiscal de



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10280-008.101/92-84

ACÓRDÃO NR. 101-89.825

saída, quando somente uma poderia ser acolhida para compor a aludida omissão de receita; invoca acórdão deste Conselho no sentido de que *“a omissão de compras, por si só, não é elemento bastante para caracterizar a omissão de receitas, necessitando de trabalhos complementares para o estabelecimento de tal convicção”*; exemplifica como caracterização das falhas da fiscalização, o fato de notas fiscais tidas como verdadeiras e falsas, com indicação do mesmo número e diversidade de valores, apresentarem total diversidade de identificação dos destinatários das mercadorias e endereços;

d) - Se cabíveis as exigências, os juros moratórios devem ser calculados sobre o valor originário, sem atualização (Dec. 5.421/68 e Decreto-lei 1.736/79), vedada a incidência de juros sobre juros e de correção monetária sobre correção monetária, e mais, que os juros e demais encargos da espécie só são devidos a partir da constituição do crédito fiscal em cobrança e de sua notificação ao sujeito passivo;

e) - A multa não se identifica com a obrigação principal, e a imposição de atualização monetária sobre a multa significaria dupla penalidade pelo mesmo fato; quando muito, a correção a multa poderia ser exigida a partir do auto de infração;

f) - Não cabe incidência de correção monetária com base na TR ou da TRD, conforme já decidido pelo Supremo Tribunal Federal;

g) - O imposto de renda na fonte resulta da presunção de receitas omitidas, e tal presunção, responsabilizando a pessoa jurídica, substituindo a pessoa física, é entendida pelos tribunais como inconstitucional e ilegal, não sendo aceitável admitir que valores omitidos tenham sido distribuídos automaticamente aos sócios, exigindo-se provas concretas e específicas da real distribuição;

h) - O Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucional todos os aumentos de alíquota do Finsocial ocorridos após o advento da Constituição de 1988;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10280-008.101/92-84

Acórdão nr. 101-89.825

i) - A multa de 150% aplicada sobre alguns itens não encontra sustentação, pois só é admissível quando vinculado o ilícito fiscal a outros fatos inequívocos, demonstrativos da participação do contribuinte, que é quem suporta o gravame, tais como, identificação de fraude ou conluio com o vendedor e/ou comprador e ausência completa de escrituração, o que não é a hipótese dos autos, pelo que a multa que seria aplicável seria a de 50%.

O julgador singular manteve integralmente a exigência. Constam da fundamentação de sua decisão, basicamente, os seguintes argumentos:

a) A responsabilidade e terceiros, abordada nos artigos 134 e 135 do CTN, e a responsabilidade por infrações (art. 136 a 138 do CTN) não fazem do ex-gerente geral da empresa responsável pela infrações cometidas, e o inciso IV do art. 142 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 85.450/80 sujeita os diretores, gerentes e representantes das pessoas jurídicas de direito privado à responsabilidade pelos créditos decorrentes, de infrações apenas em relação aos atos cometidos com excesso de poderes;

b) A omissão de compras e a omissão de vendas só seriam excludentes se as notas respectivas se referissem à mesma mercadoria. O autuante foi objetivo e discriminou os elementos que lastrearam a infração. As notas fiscais que caracterizaram a omissão de compras estão relacionadas no Anexo ao Auto de Infração (ano base de 89, fls. 342/50; ano base de 90; fls. 460/73; ano base 91, fls. 665/80), bem como as que caracterizaram a omissão de vendas (fls. 970/974), e a empresa não logrou apontar as mercadorias objeto de lançamento que estariam sendo duplamente tributadas.

c) Foi em decorrência da análise das notas fiscais que foi possível classificá-las como “paralelas”, comparando-as com as de mesma numeração escrituradas nos documentos e livros fiscais e contábeis da empresa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10280-008.101/92-84

Acórdão nr. 101-89.825

d) Os juros de mora foram exigidos em estrita observância das normas legais que regem a matéria (art. 161, 144 e 160 do CTN, art. 16 do Decreto-lei 2.323/87, art. 6o. do Decreto-lei 2.331/87, art. 9o. do Decreto-lei 1.968/82), e as normas da Lei Complementar, no caso, guardam perfeita harmonia com as das leis ordinárias, não cabendo invocar a prevalência da primeira sobre as demais;

e) O Poder Judiciário proclamou a inconstitucionalidade da aplicação a TRD especificamente em relação aos artigos 18, caput e parágrafos 1o. e 4o., 20, 21, parágrafo único, 23 e parágrafos, 24 e parágrafos, todos da Lei 8.177/91 e aplicação da TRD no auto de infração foi com base no art. 9o. da Lei 8.177/91, com a redação dada pelo art. 30 da Lei 8.218/91, cuja constitucionalidade prevalece, e mais, a TRD foi aplicada a título de juros, e não de correção monetária;

f) A IN SRF 52/84 determina que para efeito da incidência do imposto na fonte, considera-se ocorrido o fato gerador na data do encerramento do balanço, e conforme iterativa jurisprudência, a tributação na fonte por lucro considerado automaticamente distribuído na forma do art. 8o. do Decreto-lei 2.065/83 tem lugar quanto a fatos geradores ocorridos a partir de sua vigência;

h) Ficou perfeitamente demonstrado no auto de infração que o contribuinte teve ação dolosa para impedir a ocorrência do fato gerador do imposto, com a finalidade de evitar pagamento do tributo, situação definida no art. 72 da Lei 4.502/64 como fraude, justificando a aplicação da multa 150%;

i) Sobre as inconstitucionalidades levantadas, inclusive quanto aos aumentos de alíquotas do FINSOCIAL, o Decreto 73.529/74 veda a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias a orientação de atos normativos ou ordinários, e o Parecer Normativo CST 329/70 estabelece que a arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10280-008.101/92-84

Acórdão nr. 101-89.825

administrativa por transbordar os limites de sua competência o julgamento de matéria do ponto de vista constitucional.

Em recurso a este Conselho, a empresa reedita a preliminar de ilegitimidade passiva, invocando o artigo 137, inciso III, alíneas b e c do C.T.N. para atribuir a responsabilidade pelos ilícitos a seu ex-gerente, e, quanto ao mérito, acrescenta:

a) Os mapas discriminativos que embasaram o auto de infração listaram notas fiscais e não mercadorias, enquanto o critério correto seria a verificação detalhada de mercadoria por mercadoria e, em seguida, de nota fiscal por nota fiscal, com exclusão das mercadorias apresentadas em duplicidade, e que ante a flagrante ilegalidade de sua composição, esse item, que é de grande significação, não pode ser aceito sem as imprescindíveis correções;

b) O julgamento do STF fulminou como inconstitucional o pretendido fundamento jurídico de se utilizar a TR/TRD como instrumento de manutenção de substância monetária e não somente diversos de seus específicos (artigos de lei) fundamentos legais, o que é bem diferente;

c) Não tem procedência afirmar que a TRD foi aplicada como juros de mora, e não como correção monetária, o que é desmentido no próprio Demonstrativo de Multa e Juros e nos Demonstrativos correspondentes a Outras Exigências;

d) A correção monetária em UFIR no ano de 1992 também não pode prevalecer, tendo em vista os princípios da irretroatividade e anterioridade, e considerando que o Diário Oficial de 31/12/91, que publicou a Lei 8.383, que a instituiu, não teve circulação tempestiva de modo a alcançar o exercício de 1992, eis que seu texto foi impresso às 20:20 Hs do dia 31/12/91 (reproduz despacho, nesse sentido, concessivo de liminar em mandado de segurança, por juiz da 18a. Vara Federal de São Paulo);



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10280-008.101/92-84

Acórdão nr. 101-89.825

e) As decisões do Supremo Tribunal Federal, envolvendo inicialmente empresas prestadoras de serviço e, após, as dedicadas a vendas de mercadorias, coroaram de forma adequada e irrefutável, procedimentos impugnatórios às exigências do FINSOCIAL mediante alíquotas elevadas após a Constituição de 88.

Termina por requerer seja considerado juridicamente insubsistente o auto de infração.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10280-008.101/92-84

Acórdão nr. 101-89.825

V O T O

Conselheira, SANDRA MARIA FARONI, Relatora

Inicialmente, destaque-se que a Recorrente não renova seu inconformismo, apresentado na impugnação, quanto ao agravamento da multa. Não é, pois, a matéria, objeto de apreciação neste julgamento. Também não são aqui consideradas as razões apresentadas quanto à exigência do FINSOCIAL, uma vez que não faz parte deste processo.

A Recorrente invoca o artigo 137, inciso III, alíneas b e c, do Código Tributário Nacional, para eximir-se da responsabilidade pelos ilícitos praticados e atribuí-los ao seu ex - gerente geral.

A responsabilidade tratada no artigo 137 do CTN decorre do dolo específico do agente.

Discorrendo sobre a Responsabilidade Tributária, Ives Gandra da Silva Martins, no Caderno de Pesquisas Tributárias nr. 5, da Editora Resenha Tributária, assim falou:

“O sentido, por outro lado, da criação da responsabilidade para os casos de dolo específico decorre, fundamentalmente, do princípio de que nas infrações por tais agentes praticadas duas são as vítimas, a saber: O Erário e o mandante ou a pessoa jurídica de direito privado, sendo o beneficiário o agente que as praticou.”

Na mesma obra acima citada encontram-se os seguintes ensinamentos de Hugo de Brito Machado:

“4.6 Da maior relevância é a regra do art. 137 do CTN., a saber:

“A responsabilidade é pessoal do agente:



MINISTÉRIO FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10280-008.101/92-84

Acórdão nr. 101-89.825

I - quanto às infrações conceituadas como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico:

a) das pessoas referidas no artigo 134, contra aqueles por quem respondem;

b) dos mandatários, propostos ou empregados, contra seus mandantes, preponentes ou empregadores;

c) dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, contra estas.”

4.6 O item I do art. 137, acima transcrito, parece conter uma flagrante contradição. Não haveria como compatibilizar-se o exercício regular de administração, mandato, função, cargo ou emprego, com o cometimento de crime e contravenção. Se há cometimento de delito, o exercício não seria regular. Mas a incompatibilidade é apenas aparente. Como regular se há de entender aquele exercício como tal considerado pelos proprietários da empresa. E neste caso o cometimento delituoso é tido como ato de vontade da própria empresa. Quando, pelo contrário, a vontade do agente não coincide com a vontade da empresa, o exercício não é regular. E se o exercício não é regular tem-se a hipótese do item III. As normas dos itens II e III complementaram a do item I. E servem para esclarecer o alcance desta.



Como não é possível determinar com segurança o elemento subjetivo, a distinção se faz por um critério objetivo: a vantagem. Presume-se ser o cometimento da infração ato de vontade daquele que é beneficiário do proveito econômico dela decorrente. A norma do item III do art. 137 do C.T.N. adota esse princípio.....”

Ora, na hipótese presente não se vislumbra vantagem pessoal do gerente no cometimento da infração. Os atos praticados se afiguram como ato de vontade da pessoa jurídica, sendo exclusivamente dela a responsabilidade pelo crédito tributário deles decorrentes.

Rejeito a preliminar de ilegitimidade passiva por exclusão da responsabilidade.

Quanto ao mérito:

A fiscalização realizou cuidadoso trabalho de auditoria, pesquisando inclusive junto a clientes e aos fornecedores de maior expressão da fiscalizada tendo apurado, de forma inquestionável, ter ocorrido falta ou insuficiência de contabilização de notas fiscais de compras de mercadorias e de vendas de mercadorias e serviços. Não procede a alegação da Recorrente de duplicidade no cômputo da receita omitida sob o fundamento de que as compras não contabilizadas excluem as vendas não contabilizadas. As compras não escrituradas presumem-se pagas com recursos oriundos de receitas omitidas na apuração dos resultados da empresa (Caixa 2). As vendas não escrituradas prescindem de qualquer presunção: são receitas omitidas. Não há todavia, uma relação necessária entre uma nota fiscal de compra não contabilizada com uma nota fiscal de venda não contabilizada. Ou seja, se a auditoria apura compras não contabilizadas e vendas não contabilizadas não se pode concluir que aquelas compras foram, necessariamente, pagas com as receitas omitidas com essas vendas, e não com outras receitas omitidas. Essa falta de vinculação necessária desautoriza presumir que a receita omitida apurada a partir das compras não contabilizadas esteja embutida na receita omitida apurada a partir das vendas não contabilizadas. Mormente se se levar em conta que a presente fiscalização baseou-se, especialmente, em documentos obtidos junto a clientes e fornecedores da Recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10280-008.101/92-84

Acórdão nr. 101-89.825

A mencionada desvinculação entre as vendas omitidas e as compras omitidas fica bastante evidente quando se observa que as compras não contabilizadas são aproximadamente o triplo das vendas não contabilizadas (Cz\$ 1.923.597,92 de vendas contra Cz\$ 4.621.111,61 de compras para 1989, Cz\$ 20.869.075,13 de vendas contra Cz\$ 69.404.066,44 de compras para 1990 e Cz\$ 119.215.687,10 de vendas contra Cz\$ 305.428.147,61 de compras para 1991), o que demonstra que foram pagas com outras receitas omitidas. Para pleitear a exclusão caberia ao contribuinte, em sua defesa, demonstrar a duplicidade, comprovando que o pagamento das mercadorias constantes das notas fiscais não contabilizadas relacionadas pelo Fisco se deu com as receitas omitidas, oriundas das vendas constantes das notas fiscais não contabilizadas também relacionadas pelo Fisco. E tal não fez, limitando-se produzir alegações em tese.

Quanto à TRD, sua exigência, constante do Auto de Infração, deu-se a título de juros, conforme se verifica da fundamentação legal constante da fl. 8 deste processo (art. 3o. parágrafo único e art. 9o. da Lei 8.177/91 c/c art. 30 da Lei 8.218/91).

A jurisprudência dominante neste Conselho é no sentido de considerar que tais encargos só podem ser cobrados a título de juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei 8.218/91. Funda-se essa interpretação no entendimento de que o artigo 9o. da Lei 8.177/91, ao determinar a incidência a partir de fevereiro de 1991, fez retroagir a lei ou transformou retroativamente correção monetária em encargos moratórios, contrariando o art. 1o. da Lei de Introdução ao Código Civil.

Este não tem sido meu entendimento. Conforme tive oportunidade de manifestar-me por diversas ocasiões, como integrante da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, considero que o Congresso Nacional, ao apreciar a Medida Provisória 294/91 e não transformar seu artigo 7o. em lei, cumpriu a atribuição cometida pelo parágrafo único do artigo 62 a Constituição Federal (disciplinar as relações jurídicas decorrentes do dispositivo não transformado em lei e formadas no período entre a edição da MP e o termo final para sua apreciação), determinando que



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10280-008.101/92-84

Acórdão nr. 101-89.825

a incidência da TRD naquele período seria a título de encargos moratórios. Além disso, pronunciei-me no sentido de que os Conselhos de Contribuintes, como órgãos que são da Administração Pública, não podem deixar de aplicar dispositivo legal enquanto não declarada sua inconstitucionalidade. E até o presente momento, não houve manifestação do Supremo Tribunal Federal quanto à inconstitucionalidade da incidência da TRD, a partir de fevereiro de 1991, **a título de juros de mora**. O STF, na ADN nr. 493-0, vedou a utilização da TR como **índice de correção monetária**.

Entretanto, minha posição tem sido isolada nos órgãos julgadores colegiados. E a Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio de Acórdão CSRF/01-01.733/94, uniformizou entendimento e firmou jurisprudência, à qual me rendo, no sentido de que, por força do disposto no artigo 1o. da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só pode ser cobrada como juros de mora a partir do mês de agosto de 1991, quando entrou em vigor a Lei 8.218/91.

Finalmente, insurge-se a Recorrente contra a conversão dos valores em UFIR, sob o fundamento de que sua aplicação a partir de 01/01/92 seria inconstitucional por ferir os princípios da irretroatividade e da anterioridade, vez que o Diário Oficial da União de 31/12/91, no qual foi publicada, só teve circulação efetiva em 1992. Traz despacho concessivo de liminar em mandado de segurança, proferido pelo Juiz Federal da 18a. Vara Federal de São Paulo, determinando que o Impetrado se absteresse de adotar contra o Impetrante quaisquer medidas coativas ou punitivas que a supunham sujeita aos comandos contidos nos artigos 79 e 38 da Lei 8.383, de 30 de dezembro de 1991, durante o ano de 1992.

Sobre o assunto, oportuno transcrever despacho do Ministro Maurício Corrêa, do Supremo Tribunal Federal, que negou seguimento ao Recurso Extraordinário nr. 200.531-2/RS, verbis:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10280-008.101/92-84

Acórdão nr. 101-89.825

“DESPACHO: Vistos ect.

O Tribunal “ a quo”, ao apreciar a controvérsia acerca da legalidade da indexação dos tributos pela UFIR, na forma disciplinada pela Lei 8.383/91, entendeu inexistir violação aos princípios constitucionais ou tributários, pois as normas que regulam a correção monetária não são regras de direito tributário, mas pertinentes à órbita das finanças públicas, que têm aplicação imediata.

Sustenta a recorrente que a questão jurídica constitucional tem como ponto de partida o fato de que a Lei nr. 8.383/91, cujo artigo 79 e parágrafo único que ora se entende inconstitucionais, não pode ser aplicada sobre o resultado de 31 de dezembro de 1991, por lesão aos princípios constitucionais da irretroatividade e da anterioridade tributárias, pois a lei tenciona apanhar, incidir e agravar a Contribuição Social sobre o lucro das empresas, cujos fatos geradores ocorreram no dia 31 de dezembro de 1991, com vulneração ao art. 150, III, “a” e “b”, da Constituição Federal, que veda a exigência de tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado.

Com esses argumentos, requer seja conhecido e provido o extraordinário.

Não procedem as alegações extraordinárias. A validade da lei ocorre a partir de sua publicação. Logo, quando se consumou o fato gerador da Contribuição Social e do Imposto de Renda, encerrado o ano-base para apuração do lucro, vigia a Lei 8.383/91, que não criou, alterou ou majorou tributos. A lei nova, vigente no exercício em que se completou o fato gerador, apenas impôs a atualização do valor da obrigação tributária, por um novo indexador: UFIR e, como prescreve o art. 97, parágrafo 2o. do CTN, não constitui majoração de tributo a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.

Portanto, se apenas em 31 de dezembro de 1991 houve a ocorrência do fato gerador da Contribuição Social sobre o Lucro, ano-base de 1991, a retroatividade da Lei 8.383/91 somente ocorreria se alcançasse fato gerador consumado antes de sua publicação, o que não se dá na espécie, vez que a referida lei foi publicada em 31 de dezembro de 1991. 

MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10280-008.101/92-84

Acórdão nr. 101-89.825

As disposições da citada lei não traduzem majoração de tributos ou modificação de base de cálculo, quando então, por força anterioridade da lei tributária, seria inaplicável aos fatos imponíveis já consumados quando de sua publicação. Trata-se, isso sim, de lei que prevê a atualização do valor monetário da exação, através de um indexador, o que constitui mera atualização de valor, e não majoração de tributo ou modificação de sua base de cálculo.

Deste 1986, por força do disposto no artigo 16 da Lei nr. 7.450/85, para efeitos de apuração do imposto de renda, o período-base passou a ser de 1o. de janeiro a 31 de dezembro; até o advento da Lei 8.177, de 1o. de março de 1991, vigorava a sistemática da correção monetária da economia e dos tributos em geral, inclusive das contribuições, o BTN fiscal; ao desindexar a economia, a Lei 8.177/91, em seu artigo 3o., I, extinguiu expressamente o BTN fiscal, antes instituído pela Lei 7.799/89, e, simultaneamente, instituiu a Taxa Referencial Diária (TRD), determinando sua incidência a partir de fevereiro de 1991, "somente os impostos as multas, as demais obrigações fiscais e parafiscais". Todavia, em razão da jurisprudência desta Corte, no sentido de não acolher a TRD como índice de atualização da moeda ou correção monetária, mas como "fator de composição de juros flutuantes de mercado", foi editada a Medida Provisória nr. 297, de 28 de junho de 1991, para restringir a aplicação da TRD sobre os tributos e contribuições a partir da data do respectivo vencimento (art. 3o., I). Posteriormente, veio a Lei 8.212, de 29 de agosto de 1991, porque caducara a Medida Provisória supramencionada, e em seu art. 3o. estava expresso que a TRD incidiria sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, bem como para o INSS, a partir do vencimento. Por fim, a Lei 8.383/91 ora em exame, que instituiu a UFIR e em seu art. 79 estatuiu que "o valor do imposto de renda incidente sobre o lucro real, presumido ou arbitrado, da contribuição social sobre o lucro (Lei 7.689, de 1988) e do imposto sobre o lucro líquido (Lei 7.713, de 1988, art. 35), relativos ao exercício financeiro de 1992, período-base de 1991" seria convertido pela UFIR diária pelo valor desta no dia 1o. de janeiro de 1992.

Como se depreende, a correção monetária ainda não foi abolida de nossa economia, não sendo de consentir com o argumento de que o novo indexador (UFIR) tenha majorado tributo ou modificado a base de cálculo, nem que a Lei 8.383/91, publicada em 31 de dezembro de 1991, tenha vulnerado o princípio da irretroatividade e da anterioridade da lei. Aliás, esta Corte, em caso similar, assim decidira:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10280-008.101/92-84

Acórdão nr. 101-89.825

“EMENTA: Imposto de renda. Inconstitucionalidade da Lei nr. 7.738/89, bem rejeitada pelo Tribunal Regional Federal, porque a legislação do tempo do fato gerador já estabelecia obrigação de quantia sujeita à atualização. Nada mais, pois, ocorreu que a substituição do índice por novo fator (economicamente neutro) de correção (o IPC), sem ofensa ao direito adquirido do contribuinte.”

(RE 153.880-RJ, rel. Min. OCTÁVIO GALLOTTI).

Ante o exposto, com base no art. 21, parágrafo 1o. do RISTF, nego seguimento ao recurso”.

No mesmo sentido, o despacho do Ministro Marco Aurélio, ao negar seguimento ao Recurso Extraordinário nr. 201.143-6-RS, DJU de 29/05/96, verbis:

“1. A controvérsia dirimida pela Corte de origem diz respeito à atualização do Imposto de Renda de pessoa jurídica relativo ao ano-base de 1991. Eis a síntese do acórdão então prolatado:

“TRIBUTÁRIO. LEI 8.383/91. INDEXAÇÃO PELA UFIR.

1. A utilização da UFIR, instituída pela Lei nr. 8.383 de 30.12.91, como correção monetária dos tributos federais apurados no balanço levantado em 31 de dezembro de 1991, não fere os princípios da anterioridade e da irretroatividade das leis.

2. Remessa oficial provida. “(folha 75)

No extraordinário de folhas 78 a 86, interposto com alegada base na alínea “a” do permissivo constitucional. Articula-se com a configuração de violência aos princípios da irretroatividade e da anterioridade tributárias fixados no artigo 150, inciso III, alínea “b”, da Carta da República, em face da circunstância de a Lei nr. 8.383, de 30 de dezembro de 1991, que reindexou tributos, haver



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10280-008.101/92-84

Acórdão nr. 101-89.825

entrado em vigor apenas em 2 de janeiro de 1992. É que, consoante o sustentado, o Diário Oficial que leva a data de 31 de dezembro de 1991 circulara somente no dia 2 de janeiro seguinte.

.....

2. O extraordinário não está a merecer seguimento. Em primeiro lugar, verifico que a decisão prolatada pela Corte de origem lastreou-se, também, em interpretação conferida aos artigos 97, parágrafo 2o. e 105 do Código Tributário Nacional, segundo se depreende do seguinte trecho do voto condutor do julgamento:

“O próprio Código Tributário Nacional, em seu artigo 97, parágrafo 2o., dispõe que “não constitui majoração de tributo, para fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo. “Sendo assim, afastado está esse argumento da impetrante.

Quanto ao princípio da irretroatividade, onde não se permite que a lei seja aplicada a situações anteriores à sua publicação, entendo que não foi ofendido, porque se trata de fato gerador pendente (art. 105 do CTN), uma vez que o fato gerador do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro é complexo e se consuma no último instante do dia 31 de dezembro, presumindo-se que o Diário Oficial de 31 de dezembro de 1991, que publicou a Lei nr. 8.383, de 30.12.91, tenha circulado no próprio dia trinta e um, ou seja, que referido normativo estivesse vigente antes da ocorrência do fato gerador dessas exações.” (folhas 71 e 72).

A ora recorrente não impugnou esse fundamento estritamente legal, deixando de interpor o recurso especial a ser examinado pelo Superior Tribunal de JustiçaNo tocante à circulação, o Colegiado consignou que a recorrente não lograra fazer prova de que tal fato ocorrera somente no ano de 1992, ou seja, no dia 2 de janeiro.

3. Por tais razões, nego seguimento a este recurso extraordinário.”

O que se exige é que a lei não seja **publicada** em data posterior àquela em que se consuma o fato gerador, ou seja, se a lei foi publicada em 31 de dezembro de 1991, é ela aplicável em relação ao resultado apurado no balanço de 31 de dezembro de 1991. E não há nos autos prova de que o Diário Oficial de 31 de dezembro de 1991 não tenha tido publicidade nessa mesma data.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10280-008.101/92-84

Acórdão nr. 101-89.825

Consta apenas existir prova de que o mesmo foi impresso às 20:20 Hs daquele dia, mas nada que comprove que sua circulação só teve início no ano seguinte.

Não há, pois, como acolher a pretensão da recorrente.

A vista do exposto, voto pelo provimento parcial do Recurso, apenas para determinar que a incidência dos juros de mora segundo o índice da TRD não seja aplicada no período que antecede ao mês de agosto de 1991.

Brasília (DF), em 11 de junho de 1996



SANDRA MARIA FARONI - RELATORA