



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10280.008567/92-71
Recurso nº. : 08.459
Matéria : IRF - Ano: 1989
Recorrente : LUIZ IVAN JANAU BARBOSA (FIRMA INDIVIDUAL)
Recorrida : DRJ em BELÉM - PA
Sessão de : 18 de abril de 1997
Acórdão nº. : 104-14.815

IRF - REVOGAÇÃO DO ARTIGO 8º DO DECRETO-LEI Nº 2.065/83 - O artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 foi revogado pelos artigos 35 e 36 da Lei nº 7.713/88.

ILL - REDUÇÃO DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO - A partir de 01/01/89 o acionista ficará sujeito ao imposto de renda na fonte, à alíquota de 8% (oito por cento) calculado com base no lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período-base.

Tratando-se de tributação decorrente, o julgamento do processo principal faz coisa julgada no processo decorrente, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito existente entre ambos.

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no parágrafo 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderá ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218/91.

Recurso parcialmente provido.

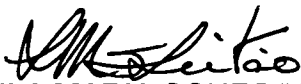
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUIZ IVAN JANAU BARBOSA (FIRMA INDIVIDUAL).

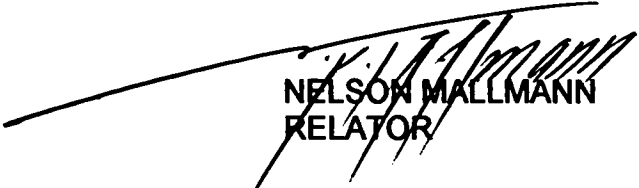
ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência fiscal: I - a importância de NCz\$ 568.162,83; II - o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.008567/92-71
Acórdão nº. : 104-14.815


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 JUN 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, ELIZABETO CARREIRO VARÃO, LUIZ CARLOS DE LIMA FRANCA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.008567/92-71
Acórdão nº. : 104-14.815
Recurso nº. : 08.459
Recorrente : LUIZ IVAN JANAU BARBOSA (FIRMA INDIVIDUAL)

RELATÓRIO

LUIZ IVAN JANAU BARBOSA (FIRMA INDIVIDUAL), contribuinte inscrito no CGC/MF 04.554.680/0001-57, com sede na cidade de Belém, Estado do Pará, à Av. Bernardo Sayão, nº 3.852 - Bairro da Cremação, jurisdicionado à DRF em Belém - PA, inconformado com a decisão de primeiro grau, prolatada pela DRJ em Belém - PA, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 44/48.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 22/12/92, o Auto de Infração de Imposto de Renda na Fonte e de Imposto Sobre o Lucro Líquido de fls. 02/10, com ciência em 23/12/92, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 28.387,14 UFIR (referencial de indexação de tributos e contribuições de competência da União - padrão monetário fiscal da época do lançamento do crédito tributário), a título de Contribuição Social, acrescidos da TRD acumulada como juros de mora no período de 04/02/91 a 02/01/92; multa de lançamento de ofício de 50%, bem como dos juros de mora de 1% ao mês, excluído o período de incidência da TRD, todos calculados sobre o valor do Imposto de Renda na Fonte e do Imposto Sobre o Lucro Líquido, relativo ao exercício de 1990, ano-base de 1989.

A exigência fiscal em exame decorre da autuação contida no processo administrativo fiscal nº 10280.008565/92-45, no qual foram apuradas irregularidades na determinação do lucro real, que alteram o lucro líquido do exercício, que, por consequência, gerou base de cálculo dos seguintes imposto:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10280.008567/92-71
Acórdão nº. : 104-14.815

1 - Imposto de Renda na Fonte, relativo aos Custos Indedutíveis - Documentos não hábeis no valor de NCz\$ 1.066.673,18 e pela não apresentação de documentação comprobatória no valor de NCz\$ 41.660,39.

Infração lançada com apoio no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83;

2 - Imposto sobre o Lucro Líquido, relativo as seguintes infrações:

- 2.1 - depreciação sobre bens não depreciáveis, valor NCz\$ 49.128,02
- 2.2 - correção monetária indevida s/lucros, valor NCz\$ 392.145,03
- 2.3 - falta de imobilizações de bens, omissão CM, valor NCz\$ 292.018,04
- 2.4 - apropriação indevida de encargos financeiros, valor NCz\$ 384.937,80

Infração lançada com apoio no artigo 35 da Lei nº 7.713/88.

Em sua peça impugnatória de fls. 13/23, apresentada, tempestivamente, em 22/01/92, a autuada, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, alegando que impugna os relatórios de fls. 17/19 e seu conteúdo porque elaborados em função de matéria já impugnada anteriormente uma vez que inexistente a possibilidade da incidência de Imposto de Renda na Fonte.

Por seu turno, a decisão de primeira instância contida às fls. 40, acompanha em suas conclusões, a decisão proferida no processo matriz, cuja ementa é a seguinte:

"IMPOSTO DE RENDA NA FONTE

A diferença verificada na determinação dos resultados da pessoa jurídica, por omissão de receitas ou por qualquer outro procedimento que implique redução do lucro líquido do exercício, será considerado automaticamente distribuído aos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e, sem prejuízo da incidência do IRPJ, será tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE"



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.008567/92-71
Acórdão nº. : 104-14.815

Cientificado da decisão em 01/11/95, conforme Termo constante às fls. 42/43, com ela não se conformando, a interessada interpôs, em tempo hábil (04/12/95), o recurso voluntário de fls. 44/48, onde apresenta, em síntese, as mesmas razões expendidas na fase impugnatória, reforçado pela arguição de inconstitucionalidade da TRD.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.008567/92-71
Acórdão nº. : 104-14.815

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Não há argüição de qualquer preliminar.

Discute-se nos presentes autos a tributação reflexa de Imposto de Renda na Fonte e Imposto sobre o Lucro Líquido, tendo em vista a redução do lucro líquido do exercício, em virtude de irregularidades apuradas no Imposto de Renda Pessoa Jurídica, conforme consta do Auto de Infração de fls. 02/10.

A autuação é decorrente do processo principal nº 10280.008565/92-45, julgado por esta Câmara em Sessão realizada em 15 de abril de 1997, através do Acórdão nº 104.14.664, no qual, por unanimidade de Votos, deu-se provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência fiscal o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991.

Tratando-se de tributação reflexa, o julgamento daquele apelo deveria, a princípio, se refletir no presente julgado, eis que o fato econômico que causou a tributação por decorrência é o mesmo e já está consagrado na jurisprudência administrativa que a tributação reflexa deve ter o mesmo tratamento dispensado ao processo principal em virtude da íntima correlação de causa e efeito.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10280.008567/92-71
Acórdão nº. : 104-14.815

Considerando que, no presente caso, a autuada não conseguiu lograr comprovação de que não ocorreu as irregularidades apontadas no processo principal, em condições normais, dever-se-ia manter, na íntegra, o exigido no processo decorrente, que é a espécie do processo sob exame, uma vez que ambas as exigências quer a formalizada no processo principal quer as dele originadas (lançamentos decorrentes) repousam sobre o mesmo suporte fático.

No presente caso, contudo, discute-se, além do suporte fático, a revogabilidade do artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, fundamentador da decisão no que tange ao Imposto de Renda na Fonte.

A partir da edição da Lei nº 7.713/88, foram suscitadas diversas discussões e debates em torno do tema. Surgindo duas correntes: uma, defendia a coexistência dos dois diplomas legais, quais sejam, o artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 e o artigo 35 da Lei nº 7.713/88; a outra, defendia a revogação da primeira lei pela lei posterior.

Os adeptos à corrente que defendiam a coexistência dos dois tratamentos fiscais apoiavam-se no fundamento de que se tratava de situações distintas, ou seja, enquanto o artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 cuidava de valores omitidos e de outros procedimentos tendentes a reduzir o lucro líquido do exercício, o artigo 35 da Lei nº 7.713/88 reportava-se aos lucros regularmente apurados pela pessoa jurídica, portanto, seria razoável que fossem tributados mediante aplicação de diferentes alíquotas (25% e 8%).

Já os adeptos à corrente que defendiam a revogação do artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, sustentavam sua posição com os seguintes fundamentos:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10280.008567/92-71
Acórdão nº. : 104-14.815

a) - que o Decreto-lei nº 2.065/83 procurou dar um tratamento uniforme para rendimentos de participações societárias que, por motivos diversos (omissão de receitas, despesas inexistentes, etc.), as pessoas jurídicas omitiam do seu lucro líquido e que, ao serem detectadas pelo fisco, eram imputados a seus sócios e acionistas de forma proporcional, o que, muitas vezes, levava à sérias distorções, pois o sócio que gerenciava (e que, provavelmente, se locupletava da receita omitida) detinha participação ínfima (ou até não detinha participação) no capital da empresa;

b) - que o referido Decreto-lei estabeleceu uma alíquota coerente com o tratamento dispensado aos rendimentos de participações societárias à época de sua edição (artigo 544 do RIR/80);

c) - que o artigo 35 da Lei nº 7.713/88 veio a estabelecer uma nova alíquota (8%) para esta espécie de rendimento, inclusive com modificação do aspecto temporal do fato gerador (formação do lucro);

d) - que tanto o Decreto-lei nº 2.065/83, quanto a Lei nº 7.713/88 e, ainda a Lei nº 7.689/88 que trata da base de cálculo da Contribuição Social apresentam um aspecto comum: referência à legislação comercial (veja-se: lucro líquido do exercício, resultado do exercício, legislação comercial);

e) - que dada a uniformidade que historicamente se procura manter para a mesma espécie de rendimento (lucros e dividendos), a interpretação mais racional é a que, com o advento da Lei nº 7.713/88, a alíquota aplicável é a de 8% (oito por cento);

f) - que a boa técnica legislativa não acolhe a diferenciação de alíquotas para a mesma espécie de rendimentos;

g) - que a diferenciação entre um rendimento tributado espontaneamente pelo contribuinte e aquele apurado pelo fisco não pode estar na alíquota aplicável, mas na penalidade cominada.

Filiava-me, de início, à corrente dos que defendiam a coexistência dos dois dispositivos legais. Entretanto, o artigo 75 da Lei nº 8.383/91, assim estabeleceu:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10280.008567/92-71
Acórdão nº. : 104-14.815

"Art. 75 - Sobre os lucros apurados a partir de 1º de janeiro de 1993 não incidirá o imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, de que trata o art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988, permanecendo em vigor a não incidência sobre o que for distribuído a pessoas físicas ou jurídicas, residentes ou domiciliadas no País."

Dessa forma, a partir de 1º de janeiro não mais estaria em vigência o art. 35 da Lei nº 7.713/88. Com a edição da Lei nº 8.541, de 31/12/92, com vigência a partir de 1º de janeiro de 1993, o questionado artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 foi reeditado, basicamente, em sua íntegra, como se constata da norma contida no artigo 44 e seus parágrafos 1º e 2º da nova lei, in verbis:

"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.

Parágrafo 1º - O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no mês da omissão ou da redução indevida.

Parágrafo 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 a dos seus sócios."

Entendo que, com a reedição da norma legal dirimiui-se todas as dúvidas em torno da revogação ou não do questionado artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83. Não houvesse ele sido revogado pelo art. 35 da Lei nº 7.713/88, não haveria nenhum motivo para se reeditar a incidência de 25% tratada no art. 44 da Lei nº 8.541/92, logo após a revogação do art. 35 da Lei nº 7.713/88, pelo art. 75 da Lei nº 8.383/91.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10280.008567/92-71
Acórdão nº. : 104-14.815

Seria inaceitável uma lei posterior voltar a tratar de matéria contida em lei de vigência plena e indiscutível, razão pela qual é de se concluir que, de fato, a Lei nº 7.713/88 revogou o art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, e com o art. 44 da Lei nº 8.541/92 a tributação de que cuidava o dispositivo revogado foi restabelecida.

Entretanto, como as leis que instituem ou majoram tributos, ou ainda, que definam novos casos de incidência tributária, só entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação, segundo o princípio da irretroatividade consagrado pela Constituição Federal e pelo Código Tributário Nacional, impõe-se a conclusão de que a tributação prevista no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 vigorou até a edição da Lei nº 7.713/88, aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/89 até o ano-base de 1992, inclusive, a norma contida no artigo 35 dessa lei e a partir de 01/01/93, a tributação estabelecida no artigo 44 e parágrafos da Lei nº 8.541/92.

Aliás este também é o entendimento da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que em resposta a consulta realizada pela Secretaria da Receita Federal, para saber se o art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 teria sido revogado pelos arts. 35 e 36 da Lei nº 7.713/88, tendo em vista decisões tomadas, em grau de recurso voluntário, em sentido contrário à orientação constante do Parecer Normativo COSIT nº 4, de 01/05/94, emitiu o Parecer PGFN/CAT/N. 736/95, cuja ementa é a seguinte:

"Imposto sobre a Renda Incidência na Fonte. Decreto-lei nº 2.065/83, art. 8º. Lei nº 7.713/88 arts. 35 e 36. Lei nº 8.383/91, art. 75. Lei nº 8.541/92, art. 44. Parecer Normativo CST nº 20/84. Reexame do Parecer Normativo COSIT nº 4/94.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº. : 10280.008567/92-71
Acórdão nº. : 104-14.815

O art. 36, parágrafo único, alínea "a", da Lei n.º 7.713/88, ao instituir a incidência do imposto na fonte à alíquota de 8% sobre os lucros que hajam sido tributados na forma do art. 35, revogou a partir de 01/01/89 o art. 8º do Decreto-lei n.º 2.065/83, por estarem compreendidos no primeiro dispositivo os valores omitidos ou reduzidos na determinação do lucro líquido do exercício, sem distinguir entre as formas, espontânea ou de ofício de sua operação.

O art. 44 da Lei n.º 8.541/92 restabeleceu a partir de 01/01/93 a incidência da alíquota de 25% exclusivamente na fonte, tão-somente em relação às parcelas acrescidas ao lucro líquido como redução indevida deste ou como omissão de receita apuradas em ação fiscal quando representarem valores disponíveis por seus presumidos beneficiários."

Quando o fisco demonstra que houve irregularidades no Imposto de Renda Pessoa Jurídica que provocam redução no lucro líquido do exercício cabe, a partir de 01/01/89, a incidência do imposto sobre o lucro líquido, pois a Lei nº 7.713, de 22/12/88, estabelece em seu art. 35, que o sócio quotista, o acionista ou titular da empresa individual ficará sujeito ao imposto de renda na fonte à alíquota de 8% (oito por cento), calculado com base no lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período-base (opção pelo regime de tributação lucro real).

Por ser de justiça, convém ressaltar que não cabe a cobrança do encargo da TRD como juros de mora no período relativo a fevereiro a julho de 1991, pois já é entendimento manso e pacífico da Câmara Superior de Recursos Fiscais que somente cabe a sua exigência a partir do mês de agosto de 1991, conforme o Acórdão nº CSRF/01.1.773, de 17 de outubro de 1994, adotado por unanimidade nesta Quarta Câmara, cuja ementa é a seguinte:

"VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - INCIDÊNCIA DA TRD COMO JUROS DE MORA - Por força do disposto no artigo 101 do CTN e no § 4º do artigo 1º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, a Taxa Referencial Diária - TRD só poderia ser cobrada, como juros de mora, a partir do mês de agosto de 1991 quando entrou em vigor a Lei nº 8.218. Recurso Provido."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10280.008567/92-71
Acórdão nº. : 104-14.815

Diante do exposto e tudo mais que destes autos consta, e por ser de justiça, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência fiscal: I - a importância de NCz\$ 568.162,83 (despesa/custo inexistente e custos não comprovados - fls. 38), tributado à alíquota de 25%, por entender que o 8º do Decreto-lei n.º 2.065/83 encontra-se revogado a partir de 01/01/89; e II - o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 18 de abril de 1997



NELSON MALLMANN