



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MHP

Sessão de 06 de abril de 1987

ACORDÃO Nº 101-77.106

Recurso nº 91.040 - IRPJ - Exercício de 1984

Recorrente ARMARINHO SANTO ANTONIO LTDA.

Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM JUIZ DE FORA (MG)

IRPJ - PERÍODO-BASE SUPERIOR A DOZE MESES, EM RAZÃO DE ALTERAÇÃO DA DATA DE ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO SOCIAL. LE GISLAÇÃO APLICÁVEL AOS PRIMEIROS DOZE MESES. Não obstante esteja o contribuinte obrigado a apresentar em declaração de rendimentos própria o lucro real referente aos primeiros doze meses, o ciclo apurativo só se encerra com o termo final do novo exercício social. Desta forma, é aplicável também aos primeiros meses a legislação que entrar em vigor até o encerramento do período-base.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ARMARINHO SANTO ANTONIO LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os Conselheiros Cristóvão Anchieta de Paiva e Urgel Pereira Lopes abstiveram-se de votar por não terem assistido ao relatório.

Sala das Sessões (DF), em 06 de abril de 1987.

URGEL PEREIRA LOPES

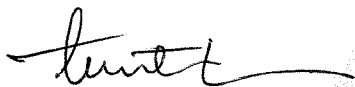
- PRESIDENTE

JOSE EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN - RELATOR

v.v.

VISTO EM
SESSÃO DE:

9 ABR 1987



AGOSTINHO FLORES - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, ERNESTO FREDERICO ROLLES (Suplente Convocado), CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO e RAUL PIMENTEL.

**SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL**

PROCESSO Nº 10640-001.862/85-77

RECURSO Nº: 91.040

ACÓRDÃO Nº: 101-77.106

RECORRENTE Nº: ARMARINHO SANTO ANTONIO LTDA.

R E L A T Ó R I O

O contribuinte acima identificado insurge-se em relação à lançamento suplementar contra ele levado a efeito, concernente ao exercício de 1984, esclarecendo o Demonstrativo de Lançamento Suplementar quais os erros identificados na declaração de rendimentos, in verbis:

- a) soma incorreta do lucro real em ORTN;
- b) imposto declarado não correspondente a 35% do lucro real em ORTN;
- c) adicional não correspondente a 10% da parcela do lucro real excedente a 40.000 ORTNs.

Em impugnação apresentada tempestivamente, a empresa salientou não ter ocorrido o alegado erro de soma na apuração do lucro real, uma vez que o valor apurado no mencionado Demonstrativo coincide com o lançado nas declarações apresentadas.

Em relação ao segundo item da autuação, referente ao valor do imposto declarado, aduziu o impugnante que, na forma de seus estatutos sociais (Alteração Contratual nº 26, registrada em 11/11/82), o exercício social da empresa tinha início em 01/04 e fim em 31/03 do ano seguinte. Desta forma, o exercício social iniciado

em 01/04/82 findou-se em 31/03/83, tendo sido apresentada no exercício de 1984 a respectiva declaração de rendimentos.

De outro lado, mediante a Alteração Contratual de nº 27, registrada em 22/07/83, o exercício social passou a ter fim a 31 de dezembro de cada ano, com o que o exercício social iniciado em 01/04/83 encerrou-se em 31/12/83. Nesta particular, frisou o contribuinte ter apresentado também no exercício de 1984 uma outra declaração de rendimentos, referente a este segundo período.

Isto posto, após lembrar que a alíquota do imposto, estabelecido em 30% pelo Decreto-lei nº 1.967/82, havia sido majorada para 35%, pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983, acentuou a reclamante que tendo em vista que o fato gerador do imposto de renda é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica da renda ou provento de qualquer natureza, não caberia dizer que no caso do período-base compreendido entre 01/04/82 e 31/03/83 a hipótese de incidência tenha se verificado em 01/01/84. Sustentou com base em IVES GANGRA DA SILVA MARTINS, em bem como em aresto do Tribunal Federal de Recursos, confirmado pela Excelsa Corte, que o fato gerador do imposto de renda das pessoas jurídicas se completa na data do balanço do encerramento do período-base, com o que a legislação promulgada posteriormente à realização do balanço não é aplicável, em obediência aos princípios da anterioridade e irretroatividade da lei tributária.

Assim sendo, enfatizou que a majoração de alíquota de terminada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983, não poderia ser aplicada ao imposto do período-base encerrado em 31/03/83.

Outrossim, invocou a inconstitucionalidade do Decreto-lei nº 2.065/83, por colidir com o disposto no art. 153, § 3º, da Lei Maior, bem como com os arts. 43 e 116 do CTN. E terminou por pedir a decretação da improcedência do lançamento em questão.

B. J.

Submetido o processo à apreciação do Delegado da Receita Federal em Juiz de Fora - MG, este houve por bem manter a exigência em decisão assim ementada:

"INCIDÊNCIA DE IMPOSTO

Alíquotas

A alíquota aplicável sobre o lucro real, presumido ou arbitrado, para fins de imposto devido, será regida pela lei vigente no respectivo exercício financeiro."

A aludida Autoridade julgadora, em suas razões de decidir, asseverou que questiona-se no presente caso qual a lei aplicável à declaração de rendimentos do exercício financeiro de 1984; se o Decreto-lei nº 1.967/82 ou se o Decreto-lei nº 2.065/83, vigente a partir de 26/10/83. Isto posto, recordou que de acordo com o artigo 153 do RIR/80 a base de cálculo do imposto de renda devido pelas pessoas jurídicas é o lucro real, presumido ou arbitrado, correspondente ao período-base de incidência. Em conformidade com o art. 145 do mesmo Regulamento, período-base de incidência do imposto em cada exercício financeiro é o exercício social, ou de apuração anual de resultados da pessoa jurídica, terminado em qualquer dia do ano calendário do ano anterior ao exercício financeiro.

Salientou que dos dispositivos acima citados depreende-se que através da expressão "exercício financeiro" a lei fixa que o imposto é devido em um determinado exercício financeiro sobre a renda ou proventos correspondentes ao ano civil ou social anterior, inexistindo, portanto, a possibilidade de se considerar o imposto como devido ao término do ano civil ou social anterior. Neste momento, frisou, o imposto não é devido, mas somente no exercício seguinte.

De outro lado, aduziu que o art. 113, § 1º, do CTN dispõe que a obrigação principal, que tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade, surge com a ocorrência do fato gerador. Com isso pode-se concluir que a legislação ao estabelecer que o imposto é devido a partir do início do exercício, por ordem inversa previu a

B.

A

ocorrência do fato gerador da obrigação tributária naquele instante inicial. O deslocamento do fato gerador para momento posterior ao de aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica da renda e dos proventos encontra amparo nos arts. 116 e 144, § 2º, do CTN. O artigo 116 define quando se considera ocorrido o fato gerador do imposto, mas prevê disposição de lei em contrário, que fixe o momento em instante diverso da ocorrência material do fato imponible. Já o § 2º do art. 144 ressalva a aplicação da lei posterior à vigente à época do fato material, desde que seja fixada expressamente em lei a data de ocorrência do fato.

Expõe ainda o aludido Julgador que o Decreto-lei nº 1.598/77 reforça o entendimento acima exposto por destacar na apuração de resultados da pessoa jurídica dois momentos distintos: o do encerramento do exercício social (art. 7º, § 4º), no qual a pessoa jurídica está obrigada, pela Lei Comercial, a elaborar demonstrações financeiras para apurar o lucro líquido; e o nascimento da obrigação tributária (art. 8º, § 1º), que corresponde à complementação do fato gerador, pela demonstração do lucro real tributável e seu registro no livro fiscal. De outra parte, sublinhou que o próprio Decreto-lei nº 1.967/82 em seu art. 2º dispõe que a base de cálculo do tributo 'será determinada segundo a legislação aplicável no início do exercício financeiro. E concluiu:

"Como a base de cálculo é regida pela lei vigente na data de ocorrência do fato gerador, se a legislação vigente no exercício financeiro é a que se aplica para determinar a base de cálculo é porque no dia inaugural do exercício ocorre o fato gerador.

Sendo assim, o fato de a interessada ter modificado o encerramento de seu exercício social, sob a vigência do Decreto-lei nº 1.967/82, não exclui a incidência do Decreto-lei nº 2.065/83, sob vigência do qual se completou a ocorrência do fato gerador, no exercício financeiro de 1984.

Por tudo que foi acima exposto, afirma-se incabível a pretensão da interessada de aplicar a alíquota de 30% sobre 'somados valores lançados' no item 64/quadro 14 das declarações de rendimentos sob análise, referentes ao exercício financeiro de 1984, e, também de efetuar o cálculo do

B.

f

adicional de 10% sobre a parcela do lucro real excedente de 40.000 ORTNs, visto as alterações introduzidas pelo art. 15, § 1º e art. 16 do Decreto-lei nº 2.065/83, devendo por isso ser mantido o lançamento efetuado.

Com relação à arguição de inconstitucionalidade, observou a Autoridade julgadora que na forma do Parecer Normativo nº 329/70 que não cabe apreciação do argumento em esfera administrativa.

Irresignado, o contribuinte interpôs recurso a este Conselho, em que, a par de renovar os mesmos argumentos expendidos na impugnação, acentua:

que o fato de o imposto de renda ser devido no exercício financeiro posterior ao período-base não retira a este período o caráter de época delimitada em que ocorre o fato gerador do imposto;

que três momentos de eficácia da obrigação tributária hão de ser distinguidos: momentos de eficácia mínima, média e máxima;

que momento de eficácia mínima é aquele em que não se pode mais compelir o sujeito passivo ao pagamento, em virtude de prescrição ou decadência;

que momento de eficácia média é aquele em que surge a obrigação tributária, mas inexiste, ainda, inexigibilidade pela ausência de lançamento;

que momento de eficácia máxima é aquele em que ocorre lançamento;

M. J.

que no caso do imposto de renda tal se dá no exercício, que tem de ser lógica e cronologicamente posterior ao fato gerador consumado ' ao fim do período-base. Nasce a obrigação tributária no período-base, mas no exercício posterior, através de lançamento, esta terá exigibilidade, o que mostra que o fato gerador se consuma ao fim do período-base;

que esta é a orientação estabelecida pelo Supremo Tribunal Federal, em sua composição plenária, nos ERE 103.553; que inobstante citação pela decisão recorrida do art. 116 do CTN, a lei não fixou o fato gerador do imposto de renda no exercício financeiro;

que de outra parte, o art. 144, § 2º, igualmente do CTN também não acode à decisão recorrida, pois uma vez ocorrido o fato gerador não poderá haver retroação de lei gravosa, só se podendo aplicar a ressalva do § 2º mencionado se ainda não tiver ocorrido o fato gerador;

que a alusão feita ao Decreto-lei nº 1.967/82, quanto à lei aplicável no exercício financeiro, também não tem procedência, porque há de prevalecer o princípio de irretroatividade da lei gravosa erigido pela Constituição Federal.

fiscal. *[assinatura]* Com estas razões pede seja cancelada a exigência

É o relatório.

[assinatura]

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10640-001.862/85-77

Acórdão nº 101-77.106

V O T O

Conselheiro JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, Relator:

O recurso foi interposto com guarda do prazo estabelecido no art. 33 do Decreto nº 70.235/72, razão por que dele tomo conhecimento.

No mérito, como bem observou a decisão recorrida, cuida-se de saber se no caso dos autos é aplicável o Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983, que alterou a alíquota do imposto, bem como diminuiu 60.000 para 40.000 ORTNs o limite para efeito de aplicação do adicional de 10% sobre o lucro tributável.

Ressalta a requerente que no decorrer do ano de 1983 houve alteração quanto à data de encerramento de seu exercício social. Com efeito, através da Alteração Contratual nº 27, registrada na Junta Comercial em 22 de julho de 1983, o termo final do exercício, que antes era em 31 de março, passou a ser o de 31 de dezembro de cada ano. Em virtude dessa modificação, a contribuinte apresentou duas declarações de rendimentos no exercício de 1984: uma, correspondendo ao período de 01.04.82 a 31.03.83 e outra relativa ao período de 01.04.83 a 31.12.83.

Isto posto, sustenta a interessada que, no tocante à declaração que compreende o período-base encerrado em 31.03.83, não teria aplicação o Decreto-lei nº 2.065, de 26.10.83. Isto porque a vigência do referido diploma legal se deu após a ocorrência do fato gerador, o qual se verificou com o encerramento do período-base de apuração, conforme tem sustentado a doutrina e a jurisprudência, inclusive a do colendo Supremo Tribunal Federal.

Já a decisão de primeiro grau manifesta entendimento de que o imposto deve ser apurado com base na legislação vigente no início do exercício financeiro, motivo pelo qual é indiscutível a aplicação do referido diploma legal ao caso em comento.

7.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10640-001.862/85-77

Acórdão nº 101-77.106

Nesta Câmara tive oportunidade de me alinhar entre aqueles que entendem que o fato gerador do tributo ocorre na data de encerramento do período-base de apuração, na esteira de entendimentos reiterados, tanto do Supremo Tribunal Federal, como do Tribunal Federal de Recursos.

Observo, entretanto, que no presente caso não há de se cogitar da aplicação da referida orientação ao caso concreto.

Isto porque o período-base de apuração referente ao exercício de 1984 não ocorreu em 31.03.83, conforme assevera do pela requerente, mas em 31.12.83, tendo em vista a Alteração Contratual nº 27 já mencionada.

Trata-se de período-base de apuração com mais de 12 meses previsto expressamente no art. 9º do Decreto-lei nº 1.967/82, in verbis:

Art. 9º. As pessoas jurídicas cujo período-base de incidência for superior a 12 meses, em decorrência de alteração da data do término do exercício social ou da data anual de apuração do resultado, deverão determinar a base de cálculo e o imposto, de conformidade com as seguintes normas:

I - a base de cálculo do imposto, determinada segundo a legislação aplicável no início do exercício financeiro, será o resultado da adição;

a) da parcela do lucro real calculado com base em balanço relativo aos primeiros doze meses do período de incidência, convertida em número de ORTNs pelo valor subsequente ao do levastamento deste balanço; e

b) da parcela do lucro real calculado com base em balanço relativo aos meses restantes para completar o período-base de incidência, convertida em número de ORTNs pelo valor destas no mês subsequente ao do término do período-base.

Como se vê, apesar de serem apresentadas duas declarações de rendimentos para cada um dos períodos aludidos, na realidade há um só período de apuração, que vai da data do início do primitivo período de incidência até a data de encerramento do novo exercício social.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 10640-001.862/85-77

Acórdão nº 101-77.106

Desta forma, no caso da empresa o seu período-base de incidência no exercício de 1984 foi de 01.04.83 a 31.12.83. Com isto, na data de encerramento do período de apuração (31.12.83) já estava em vigor o Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro do mesmo ano.

Assim, apesar de a meu ver ser correta a tese de fendida pela contribuinte, no sentido de que não se aplica na de terminação do imposto lei que entra em vigor após o encerramento do período-base, no caso em concreto tal entendimento não tem lugar em razão de a lei ser anterior ao final do ciclo de apuração.

Em face dessas considerações, nego provimento ao apelo.



JOSE EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN - RELATOR.