



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10660.000353/93-26
RECURSO Nº. : 00.910
MATÉRIA : IRF - ANOS DE 1988 a 1990
RECORRENTE : T. BRAGA & CIA LTDA
RECORRIDA : DRF EM VARGINHA - MG
SESSÃO DE : 12 DE JUNHO DE 1996
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.489

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - TRIBUTAÇÃO REFLEXA

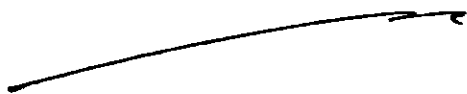
O artigo 8º do decreto-lei nº 2.065/83 foi revogado pelos artigos 35 e 36 da Lei nº 7.713/88.

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 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 T. BRAGA & CIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso para excluir da tributação: I) - as importâncias lançadas nos anos de 1989 e 1990; e 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**

PROCESSO Nº : 10660.000353/93-26
ACÓRDÃO Nº : 104-13.469

**LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE**

**NELSON MALLMANN
RELATOR**

FORMALIZADO EM: 12 JUL 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros:
RAIMUNDO SOARES DE CARVALHO, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ
PEREIRA DO NASCIMENTO, SÉRGIO MURILO MARELLO (suplente convocado), LUIZ
CARLOS DE LIMA FRANCA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10660.000353/93-26
ACÓRDÃO Nº : 104-13.469
RECURSO Nº : 00.910
RECORRENTE : T. BRAGA & CIA LTDA

RELATÓRIO

T. BRAGA & CIA LTDA, contribuinte inscrito no CGC/MF 17.801.846/0001-23, estabelecida na cidade de Andradas - MG, à Rua João Miranda da Silva, nº 66 - Bairro Centro, jurisdicionado à DRF em Varginha - MG, inconformado com a decisão de primeiro grau, recorre a este Conselho pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 34/37.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 25/06/93, o Auto de Infração de Imposto de Renda Retido na Fonte de fls. 01/05, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 38.800,73 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 imposto de renda na fonte, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 50%; da TRD acumulada no período de 04/02/91 a 02/01/91; e dos juros de mora de 1% ao mês (excluído o período de incidência da TRD), calculados sobre o valor do imposto, relativo aos fatos geradores de dezembro/88, dezembro/89 e dezembro/90.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10660.000353/93-26
ACÓRDÃO Nº : 104-13.469

A exigência fiscal em exame decorre da autuação contida no processo administrativo fiscal n.º 10660.000358/93-40, fiscalização de imposto de renda pessoa jurídica, no qual foram apuradas irregularidades na determinação do lucro real, ocasionando, por conseguinte, distribuição automática aos sócios da empresa.

A autuação decorrente, relativa ao imposto de renda na fonte, tem como fundamento legal o disposto no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83.

Em sua peça impugnatória de fls. 09/19, apresentada, tempestivamente em 04/08/93, a autuada oferece as suas razões e solicita o cancelamento da exigência formulada através do auto de infração.

Por seu turno, a decisão de primeira instância contida nas fls. 29/30 acompanha em suas conclusões, a decisão proferida no processo matriz, cuja ementa é a seguinte:

"IMPOSTO SOBRE A RENDA E PROVENTOS - FONTE

A diferença verificada na determinação dos resultados da pessoa jurídica, por omissão de receitas e/ou outro procedimento que implique redução do lucro líquido do exercício, está sujeita a tributação na fonte, à alíquota de 25%, nos termos do art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83."

Segue-se às fls. 33/37 o tempestivo recurso para este Conselho, no qual a interessada se reporta as mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

É o Relatório.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10660.000353/93-26
ACÓRDÃO Nº : 104-13.469

VOTO

CONSELHEIRO NELSON MALLMANN, RELATOR:

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

Discute-se nos presentes autos a tributação reflexa de Imposto de Renda na Fonte, inerente a distribuição automática de lucros para os sócios da empresa, em razão da autuação por omissão de receitas, conforme consta do Auto de Infração de fls. 01/05.

O presente é decorrente do processo principal n.º 10660.000358/93-40, julgado pela 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em Sessão realizada em 07 de junho de 1995, através do Acórdão n.º 107-2.300, no qual, por maioria de Votos, deu-se provimento parcial ao recurso a fim de se excluir da tributação o encargo da TRD no período de fevereiro a julho de 1991.

Tratando-se de tributação reflexa, o julgamento daquele apelo deveria se refletir no mérito do presente julgado, eis que o fato econômico que causou a tributação



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

PROCESSO Nº : 10660.000353/93-26

ACÓRDÃO Nº : 104-13.469

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. Considerando que, no presente caso, a atuada não conseguiu lograr comprovação de que não ocorreu omissão de receitas no processo principal, em condições normais, dever-se-la 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.

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 apolavam-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:

- 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº : 10660.000353/93-26

ACÓRDÃO Nº : 104-13.469

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:

"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."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

**PROCESSO Nº. : 10660.000353/93-26
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.469**

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 dirimiu-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.

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.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

PROCESSO Nº. : 10660.000353/93-26
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.469

Entretanto, como as leis que instituíam ou majorem 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.

Razão pela qual deve ser excluído da tributação os anos de 1989 e 1990.

Quanto ao encargo da TRD cobrada a título de juros de mora 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.”

Diante do exposto, e por ser de justiça, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência fiscal: I) - as importâncias lançadas nos anos de 1989 e 1990; II) - o encargo da TRD relativo ao período de fevereiro a julho de 1991.

Sala das Sessões - DF, em 12 de junho de 1996.


NELSON MALLMANN