

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO No. 10680/001.093/92-60

NCA

Sessão de 19 de outubro de 1994

ACORDAO No. 102-29.465

RECURSO No. : 76.786 - IRF - ANO de 1989

RECORRENTE : FAZENDA SERRA AZUL LTDA

RECORRIDA : DRF - BELO HORIZONTE - MG

IRF - Discussão acerca da alegada inconstitucionalidade da lei - não cabimento da apreciação sobre inconstitucionalidade arguida na esfera administrativa. Incompetência dos agentes da administração para apreciação da matéria. Imposto sobre o lucro líquido - lucros apurados em períodos-base encerrados a partir de 01/01/89 - a tributação na fonte sobre os lucros correspondentes a períodos-base encerrados a partir de 1º de janeiro de 1989 sujeita-se às regras previstas na legislação tributária, nos termos, principalmente, das disposições contidas nas leis Nos 7.713/88, 7.799/89, 7.959/89 e demais atos legais (por exemplo: IN da SRF No 139/89) pertinentes à matéria. Mantém-se, conseqüentemente, o procedimento do fisco que, ao seu final, constitui crédito tributário cuja materialidade funda-se exclusivamente na lei. Recurso Improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FAZENDA SERRA AZUL LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda 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.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 1994

CARLOS EMANUEL DOS SANTOS PAIVA - PRESIDENTE

FRANCISCO DE PAULA CORREA CARNEIRO GIFFONI - RELATOR

VISTO EM

FRANCISCO TARGINO DA ROCHA NETO

- PROCURADOR DA FA

SESSÃO DE:

28 ABR 1995

ZENDA NACIONAL.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Waldevan Alves de Oliveira, Ursula Hansen, Maria Clélia de Andrade Figueiredo e Júlio César Gomes da Silva. Ausente justificadamente o Conselheiro José Carlos Passuello.

PROCESSO No. 10680/001.093/92-60

RECURSO No. : 76.786

ACORDAO No. : 102-29.465

RECORRENTE : FAZENDA SERRA AZUL LTDA.

### R E L A T O R I O

FAZENDA SERRA AZUL LTDA, jurisditionada pela Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte - MG, foi notificada do lançamento de fls. 08, da exigência tributária no valor de 7.878,26 UFIR, pela falta de recolhimento do imposto de renda na fonte que incide sobre o lucro líquido, relativo ao exercício de dezembro de 1989.

Irresignada, a empresa apresentou impugnação, tempestiva, fls. 14/16, alegando, em síntese:

- que houve recolhimento do IRF à alíquota de 8%, sobre o lucro líquido em dezembro/89;
- que o mencionado imposto está caracterizado como presunção legal, em desacordo com a legislação de regência e que está ausente o conceito de fato gerador do imposto de renda, conforme preceito contido no artigo 43 do CTN;
- que no direito não há como a lei ordinária sobrepor-se a lei complementar, logo a pessoa física só é possível de tributação se obteve ou adquiriu a disponibilidade jurídica ou econômica da renda, não existindo respaldo para o surgimento de obrigação tributária;
- que se os lucros estão em poder da pessoa jurídica e esta não distribui a seus sócios, não há como ser tributada;
- que os lucros resultantes de apuração no balanço integram o patrimônio da empresa e não os bens dos sócios, podendo, tais lucros terem destinação diversas, além da distribuição aos sócios, podem simplesmente constituir reservas;



PROCESSO Nº. 10680/001.093/92-60

ACORDÃO Nº. 102.29.465

- que a administração fiscal partiu de presunção que não pode ser aceita sob pena de tal atitude ser tida como arbitrária, razão porque espera a insubsistência da notificação.

As fls. 35/38, a decisão da autoridade julgadora de primeiro grau transcreve o artigo 43, I e II do CTN, faz referência às leis que instituíram e alteraram o IRF sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas e menciona a IN SRF Nº 136/89, além de tecer comentários sobre o artigo 35 da lei Nº 7.713/88, que aborda a base de cálculo do referido imposto, ajustado por adições, exclusões e compensação de prejuízos contábeis, apurados em balanço do período-base anterior, uma vez que compensado contabilmente e conceitua a identificação do contribuinte do imposto. Aborda o conteúdo dos artigos 43, 114, 116, 122 e 128 do CTN, justificando o entendimento do legislador. Finalmente, mantém o valor da exigência tributária.

Ciente da decisão singular a autuada apresenta recurso voluntário, tempestivo, a este colegiado, no qual reitera as razões já expedidas na peça impugnatória e invoca em sua defesa a doutrina adotada por IVES GANDRA, fazendo vasta referência a matéria, objeto do litígio.

Recurso lido na íntegra em sessão.

E o relatório.



PROCESSO Nº. 10680/001.093/92-60

ACORDÃO Nº. 102.29.465

V O I O

Conselheiro Francisco de Paula Correa Carneiro Giffoni - Relator.

Conheceu-se do recurso porquanto preencheu os requisitos de lei.

Em verdade, tratam estes autos da incidência da Lei Nº 7.713/88 e em especial o seu art. 35, o impropriamente chamado "Imposto Sobre o Lucro Líquido."

A contribuinte, em ambas as fases do processo fiscal, insurge-se contra esta incidência, alegando "verbis":

"Preliminarmente, a exação em comento, não tem existência legal, de que a Defendente, dentro da previsão legal (Lei Nº 7.713/88), deixou de recolhê-lo, tendo em vista ter compensado o lucro obtido no Exercício de 1990, ano base de 1989, com o prejuízo existente no Exercício de 1989, ano base de 1988.

Mesmo que não seja admitida a forma com que foi efetivada a compensação do prejuízo, a exação em comento é inexigível, pois, além de malferir a Constituição Federal, afronta também, o Código Tributário Nacional e diverge tanto da doutrina quanto da jurisprudência dos Tribunais Regionais Federais.

Com efeito, é inconstitucional, na medida, em que, apoiada no art. 35 da Lei Nº 7.713/88, viola o princípio da hierarquia de leis.

A Lei Nº 7.713/88, criou novas hipóteses de fato gerador do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, alterando disposição contida em lei complementar, pois, assim fazendo, usurpou competência reservada pela Carta Magna, ao Código Tributário Nacional.

*R.*

PROCESSO No. 10680/001.093/92-60

ACORDÃO No. 102.29.465

Com efeito, estabelecendo o art. 35 da lei No 7.713/88, que os lucros das pessoas jurídicas, ainda não distribuídos, sofrerão tributação na fonte pelo Imposto de Renda, viola o disposto no art. 43 do Código Tributário Nacional (lei No 5.172/66), posto que cria nova hipótese de fato gerador, diversa dos previstos em textos de maior hierarquia.

Assim estabelecendo o texto - art. 35 da lei No 7.713/88 - violentou o princípio da hierarquia das leis, constitucionalmente estabelecido no art. 59 "Lex Maior".

Igualmente, o fundamento em que se baseia o auto ora contrariado, afasta-se do entendimento de doutrinadores renomados, dentre os quais destacamos o ensinamento de Paulo Barros Carvalho, "in verbis":

"Não há competência para instituição de imposto de renda presumida, provável ou hipotética. Nem a lei pode ser interpretada como criando essa hipótese de incidência, nem o princípio da capacidade contributiva contido nas dobras da isonomia, o consentiria." (in revista de Direito Tributário No 34, página 375).

Da mesma forma, Ricardo Mariz de Oliveira, em sua obra "Guia IOB, de Imposto de Renda - Pessoa Jurídica - Suplemento de Comentários - Jurisprudência e Atos Administrativos - caderno 12/1988 - no art. "A Nova Sistemática de Tributação dos Lucros Distribuídos" à página 2, diz:

"Uma primeira observação crítica quanto aos aspectos jurídicos é que a tributação de 8% contraria o art. 43 do CTN, segundo o qual o IR somente pode incidir quando haja disponibilidade econômica ou jurídica de renda. Ora, o lucro não distribuído efetivamente não está na disponibilidade dos sócios efetivamente, acionistas ou titulares da firma individual, de sorte que não ocorre o pressuposto material necessário à cobrança do IR sobre distribuição de lucro."

Na verdade, a tributação do art. 35 repousa na ficção de renda distribuída, o que é inconstitucional.



PROCESSO No. 10680/001.093/92-60

ACORDAO No. 102.29.465

Por derradeiro, a exigência que ora está sendo feita à Defendente, está distante do entendimento esposado pelo R. Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que, por maioria de votos do seu Pleno, no julgamento do AI na AMS 91.04.04947-0/RS, deixou consignado:

"Constitucional. Tributário. Art. 35 da Lei No 7.713/88. Questão Preliminar desacolhida, eis que figurada a hipótese de inconstitucionalidade. Violação ao princípio da hierarquia das leis, constitucionalmente assegurado. Criação de novas hipóteses de fato gerador do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, por via de lei ordinária, com alteração de disposição contida em lei complementar.

1 - Reconhecido ser, o Código Tributário Nacional, lei ordinária, mas com força de lei complementar, configura-se a hipótese de inconstitucionalidade e não legalidade, já que usurpada competência reservada pelo texto maior àquele diploma. Precedentes do extinto Tribunal Federal de Recursos no julgamento da AMS 89.825 - e do Colendo Supremo Tribunal Federal de Recursos na apreciação do RE 101.084/PR.

2 - Questão preliminar que, por maioria, é rejeitada.

3 - Estabelecendo, o art. 35 da Lei No 7.713/88, que os lucros das pessoas jurídicas, ainda não distribuídos, sofrerão tributação na fonte pelo Imposto de Renda, viola o disposto no art. 43 do Código Tributário Nacional (lei No 5.172/66), posto que cria nova hipótese de fato gerador, diversa das previstas em texto de maior hierarquia.

4 - Assim estabelecendo, o texto - art. 35 da Lei No 7.713/88 - violentou o princípio da hierarquia das leis, constitucionalmente estabelecido no art. 59 da Lei Maior.

5 - Arguição acolhida quanto ao mérito, após a rejeição da prefacial." (Repertório 108 de Jurisprudência, No 20/92, pág in 356 - DJU II - 16/09/922 - página 28.541).



PROCESSO No. 10680/001.093/92-60

ACORDAO No. 102.29.465

O juiz Teori Albino Zavascki, em seu voto, assim se manifestou:

"Parece-me claro que, enquanto não forem distribuídos os lucros, embora já apurados, continuam, pertencendo à pessoa jurídica, que poderá dar-lhes outra destinação que não de integrá-los ao patrimônio do sócio. Portanto, se os lucros não pertencem ao sócio e se sua apropriação por parte deles é um fato futuro e incerto, não há como imaginar-se disponibilidade para efeito de imposição fiscal." (Repertório IOB de Jurisprudência No 20/92 - página 3576 - DJU II, p/ 28.541).

Ainda recentemente, em data de 18/11/92, o mesmo Tribunal, por acórdão unânime de sua 3ª Turma, no julgamento do Processo No 92.04.13152-7/RS, expediu a seguinte ementa:

"A inconstitucionalidade do art. 35 da Lei No 7.713/88, importa em que é indevida a tributação dos acionistas pelo lucro líquido não distribuído." (BJA - No 05/93 - pág. 89 - verbete 139.210).  
"

De todo o exposto, está claramente evidenciado que a exigência estabelecida no Auto de Infração ora impugnado, não tem qualquer razão de ser, merecendo, portanto a total IMPROCEDENCIA."

Em seu decisorio a nosso ver com a acuidade necessária para tratar de matéria tão controvertida, assim fundamentou sua decisão a autoridade ora recorrida, "verbis":

"Regularmente intimado do crédito tributário consubstanciado no Auto de Infração que se vê às fls. 29 - IRF/LUCRO LIQUIDO, o sujeito passivo apresentou, em 30/10/92, através de seu procurador, DR. CARLOS ROBERTO DE SOUZA, a peça impugnatória que se vê às fls. 31/34, alinhando, em síntese, razões concernentes à legalidade da compensação do lucro obtido no exercício de 1990, ano-base de 1989, com o prejuízo verificado no exercício de 1989, ano-base de 1987 (sic). Além do mais, apresentou tese pertinente à inconstitucionalidade da disposição consubstanciada no artigo 35, da Lei No 7.713/88.



PROCESSO Nº. 10680/001.093/92-60

ACORDÃO Nº. 102.29.465

Citou ensinamentos de renomados tributaristas pátrios e trouxe à colação decisão prolatada pelo Egrégio Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

Falando sobre a impugnação, o autor do procedimento exarou cota de fls. 37, nos seguintes termos:

"CONTESTANDO as alegações da reclamante, informo que:

1 - a compensação do prejuízo de um exercício com o lucro de outro na atual circunstância, somente poderia ser feita por via contábil (art. 35, parágrafo 1º, alínea "d" da Lei Nº 7.713 de 22/12/88) e não através do LALUR (compensação fiscal), como efetuou (fls. 15 e 18);

2 - me parece inoportuna a alegação de inconstitucionalidade pois entendo que não foi violado o artigo 43 do CTN.

Não trazendo novidade alguma que pudesse invalidar o feito, apenas e tão somente fazendo alegações e conjecturas sem o necessário suporte legal ou documental, PROPONHO a manutenção integral do lançamento."

ESTE É O RELATÓRIO.

Preliminarmente, cabe destacar que o Parecer Normativo CST Nº 329/70, está assim redigido:

".....  
Interativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites da sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

Em abono de suas decisões, vale citar-se Ruy Barbosa Nogueira, in Da interpretação e da aplicação das leis tributárias (1965, pág. 32):

R



PROCESSO No. 10680/001.093/92-60

ACORDÃO No. 102.29.465

"Devemos distinguir o exercício da administração ativa, da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar aplicação a lei, sob mera alegação de sua inconstitucionalidade, em primeiro lugar porque lhe não cabe a função de julgar, mas de cumprir e, em segundo, porque a sanção presidencial afastou do funcionário de administração ativa o exercício do 'poder executivo'".

A pág. 35, citando Tito Rezende, continua: "E princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou um decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição; só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão".

Também, decisões consubstanciadas em Acórdãos do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes (ao acaso confirma os Acórdãos Nos 102-25.945 e 102-26.600, sessões de março e novembro de 1991, respectivamente, ambos da Colenda Segunda Câmara), asseveram:

"INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - Incompetente a Instância Administrativa para apreciar a inconstitucionalidade de dispositivo da legislação tributária."

No mesmo sentido, é do entendimento do Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes:

"INCONSTITUCIONALIDADE - A arguição de inconstitucionalidade não é oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência a apreciação e julgamento de tal arguição. Recurso negado. (Processo No 10950/001.066/91-89; Recurso No 88.062; Acórdão No 202-04.978; Sessão de 29/04/92; DDU - Seção I, de 05/11/92 - página 15.481)."



PROCESSO No. 10680/001.093/92-60

ACORDÃO No. 102.29.465

Ademais, no que pertine ao tema em comento (arguição na esfera administrativa acerca da inconstitucionalidade da legislação tributária/não tributária), cumpre destacar que dispositivo tradicional em nosso direito, sendo norma constitucional desde 1934 (artigo 91, IV), outorga ao Senado Federal competência privativa. Aludido princípio, hoje está contemplado na Constituição Federal de 1988, nos seguintes termos:

"Art. 52 - Compete privativamente ao Senado Federal:

.....

X - suspender a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;

....."

A lei tida como inconstitucional por sentença irrecurável do Supremo Tribunal Federal deve ter a sua execução suspensa pelo Senado, na parte em que foi declarada contrária ao ordenamento maior, ou em seu todo, se inconstitucional na sua íntegra. Suspende-se a execução da lei, isto é, retira-se da lei os seus efeitos no mundo jurídico; não se pode aqui falar em revogação, o que só ocorre por processo legislativo.

Não há notícia, até a presente data, de qualquer ato do Senado Federal determinante da suspensão da execução de qualquer dispositivo da legislação tributária/não tributária (artigo 96, da Lei No 5.172/66 - Código Tributário Nacional) a que alude o sujeito passivo, com base em sentença irrecurável prolatada pelo Supremo Tribunal Federal.

Em assim sendo, não há razões plausíveis, no presente caso, capazes de elidir o procedimento fiscal.

Quanto ao mérito, as demais argumentações aduzidas não comportam maiores divagações.

A matéria tributável decorre de expressa disposição legal (artigo 35 da Lei No 7.713/88, com as modificações posteriores), não se conhecendo, até a presente data, qualquer pronunciamento da Suprema Corte acerca do caráter confiscatório do tributo exigido através do Auto de Infração que se vê às fls. 29.

RP.

PROCESSO Nº. 10680/001.093/92-60

ACORDÃO Nº. 102.29.465

Finalmente, no que se refere à decisão prolatada pelo E. Tribunal Regional Federal da 4ª Região, sem dúvida alguma, o ilustre patrono da impugnante tem pleno conhecimento das disposições contidas no Decreto Nº 73.529, de janeiro de 1974."

Este relator nada mais tem a acrescentar a esta fundamentação, que com a devida vênia deve ser considerada parte integrante deste, e encaminho meu voto considerando-se tudo o mais que do processo consta, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Brasília - DF, 19 de outubro de 1994.

  
Francisco de Paula Correa Carneiro Giffoni - Relator