



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10860/000.744/93-01
RECURSO Nº. : 04.402
MATÉRIA : IRFONTE - ANOS DE 1988 a 1992
RECORRENTE : MECÂNICA PESADA S/A.
RECORRIDA : DRF EM TAUBATÉ (SP)
SESSÃO DE : 11 de junho de 1996.
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.417

IRFONTE - LEI Nº 8.383/91 - ARTIGO 74 - O artigo 74 da Lei nº 8.383/91, a par de definir outros benefícios indiretos, como integrantes dos salários de diretores, administradores, gerentes e seus assessores das pessoas jurídicas apenas os subordina aos limites e condições estabelecidas para sua dedutibilidade, como remuneração de administradores.

IRFONTE - INCIDÊNCIA - Excluídas as expressas isenções legais (C.T.N., artigo 111), independentemente de sua dedutibilidade, ou não, como encargo da pessoa jurídica, sujeitam-se ao imposto de renda na fonte, como rendimento de beneficiário identificado, (artigo 1º do Decreto-lei nº 1.814/80), ou, não identificado, (artigo 3º, parágrafo 3º, da Lei nº 4.154/62 e artigo 19 do Decreto-lei nº 157/67), todas as espécies de remuneração por trabalho ou serviços prestados no exercício de empregos, cargos e funções, quaisquer proventos ou vantagens pagos sob qualquer título e forma contratual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **MECÂNICA PESADA S/A.**

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



LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE



ROBERTO WILLIAM GONÇALVES
RELATOR



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10860/000.744/93-01
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.417

FORMALIZADO EM: 12 JUL 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ADEMIR GOMES DE OLIVEIRA (Suplente Convocado), RAIMUNDO SOARES DE CARVALHO, 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. : 10860/000.744/93-01
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.417
RECURSO Nº. : 04.402
RECORRENTE : MECÂNICA PESADA S/A.

RELATÓRIO

Irresignado com a decisão do Delegado da Receita Federam em Taubaté, SP, que julgou improcedente sua impugnação à exação de fls. 332, MECÂNICA PESADA S/A, nos autos identificada, recorre a este Conselho de Contribuintes.

O lançamento de ofício, fundado nos artigos 517 e 570 do RIR/80, artigos 7º, da Lei nº 7.713/88, 1º e 3º da Lei nº 8.134/90 e 74 da Lei nº 8.383/91, diz respeito aos imposto de renda na fonte sobre benefícios pagos a diretores, gerentes e empregados, conforme documentação de fls. 13/309, adicionados ao lucro líquido, para efeitos de apuração do lucro real,(fls. 02/08) sobre os quais não houve incidência do imposto de renda na fonte, como encargo dos beneficiários.

Aludidos rendimentos foram considerados líquidos. Em consequência tiveram a base imponible reajustada, para efeitos da incidência tributária, conforme descrição dos fatos, fls. 331.

As multas se ampararam nos artigos 729 do RIR/80 e artigo 4º, I, da lei nº 8.218/91.

Na impugnação o sujeito passivo sustenta, em síntese, que:

a) o princípio da tipicidade tornou ineficaz a anterior legislação acerca da tributação na fonte sobre benefícios indiretos recebidos pelo contribuinte, sob qualquer forma e título, o artigo 3º, parágrafo 4º, Lei nº 7.713/88(fl. 342);

b) o artigo 74 da Lei nº 8.383/91 constitui-se em um marco no que se refere à antiga e polêmica discussão sobre a tributação e dedutibilidade dos chamados benefícios indiretos; através dele foi esta



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10860/000.744/93-01

ACÓRDÃO Nº. : 104-13.417

espancada, ao serem definidas as hipóteses de incidência, a base de cálculo e o sujeito passivo (fls. 342/344);

c) admitida, “ad argumentandum”, que a legislação anterior à Lei nº 8.383/91 tivesse alguma eficácia, somente poderia ser aplicável aos benefícios indiretos que, cumulativamente, atendessem à habitualidade e correspondessem a uma remuneração mensal fixa; nesse sentido os benefícios objeto do auto de infração, pagos no período de 1988 a 1991 não atendem àqueles requisitos (fls. 345);

d) acaso não prevaleça o entendimento de que os benefícios indiretos somente passaram a ser tributados após a edição da Lei nº 8.383/91, resta concluir ser o artigo 74 da mesma interpretativo. E, como tal, define os beneficiários das vantagens sujeitas ao imposto de renda na fonte. No caso, restritos aos diretores e gerentes identificados nos autos (fls. 354/359);

e) quanto aos benefícios enquadrados como a beneficiário não individualizado, embora não conste dos demonstrativos a identificação dos beneficiários, referidos benefícios foram perfeitamente identificados;

f) ainda que fosse devido o imposto de renda na fonte, em qualquer dos pagamentos efetuados pela impugnante, nenhum prejuízo foi acarretado aos cofres públicos, visto que os contribuintes teriam direito de compensar referido imposto nas respectivas declarações de rendimentos;

g) quanto às multas, ainda que considerado devido o imposto de fonte, dada a natureza interpretativa do artigo 74 da Lei nº 8.383/91, nenhuma multa poderia ser aplicada à impugnante, face ao disposto no artigo 106, I, do C.T.N.; haja vista que, par a aplicação do referido artigo fez-se necessária a edição do Parecer Normativo nº 11/92, largamente reproduzido na impugnação (fls. 363);

h) finalmente, quanto à TRD, entende inaplicável anteriormente à Lei nº 8.218/91; posteriormente, também não cabe sua aplicação visto que os juros somente podem ser fixados por lei



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10860/000.744/93-01
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.417

em percentual preestabelecido, a fim de que o seu valor ou critério da valorização esteja legislado e em vigor antes da ocorrência do fato gerador (fls. 364/367).

A autoridade monocrática descarta a impugnação, mantendo o lançamento sob os seguintes argumentos, em síntese (fls. 374/380):

a) os demonstrativos de fls. 13, 87, 147, 204 e 262, elaboradas pela própria empresa, sumariam e mostram com clareza a natureza dos rendimentos por ela pagos;

b) a legalidade e a clareza da incidência do imposto de renda na fonte está devidamente explicitada no artigo 517 do RIR/80, com expressa menção, neste, do artigo 29, neste elencados, particularmente, seus incisos VI, VII e VIII;

c) a aplicação da Lei nº 7.713/88 se deve ao fato da extinção, a partir de 1989, da classificação cedular dos rendimentos; da Lei nº 8.134/90, pela mudança do regime de tributação das pessoas física, de competência para Caixa;

d) quanto ao artigo 74 da Lei nº 8.381/91, a par de acrescentar alguns itens nos chamados salários indiretos, basicamente tornou deduzíveis, na apuração do lucro real, os benefícios pagos a diretores, administradores e seus assessores, conforme ementado no Parecer Normativo nº 11/92. A legislação anterior somente permitia a dedutibilidade das remunerações quando mensais e fixas. A Lei em questão alterou tal conceito de remuneração;

e) equivoca-se a impugnante quanto ao item 7 do PN 11/92: este se refere à plena dedutibilidade, como integrantes do salário, de benefícios indiretos pagos a empregados; o que não os excluía da sujeição ao imposto na fonte;

f) o artigo 74 da Lei nº 8.383/91 não é interpretativo, como pretendeu a impugnante: ao introduzir novas formas de incidência do IRFONTE, considerou dedutíveis os benefícios indiretos,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10860/000.744/93-01
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.417

como integrantes da remuneração dos beneficiários nele indicados, atendidos os limites e condições da legislação aplicável.

g) finalmente, quanto à TRD, essa penalidade pecuniária ateve-se, exclusivamente à legislação de regência da matéria.

Na peça recursal a recorrente, em preliminar sustenta da competência dos órgãos administrativos para decidir acerca da ilegalidade ou inconstitucionalidade, quando invocadas em processos sob sua alçada, para louvar o posicionamento deste Conselho de Contribuintes, o qual, na esteira do princípio constitucional da ampla defesa administrativa, começa a julgar o mérito relativo à ilegalidade e/ou inconstitucionalidade de legislação tributária, como no caso da TRD.

No mérito, reproduz os argumentos impugnatórios para sustentar o legítimo procedimento, a seu entender, de não constar o imposto de renda na fonte sobre benefícios pagos nos anos de 1988 a 1991 e de não os considerar para fins de dedutibilidade do seu imposto de renda de pessoa jurídica (fls. 393).

Pormenoriza quanto ao pagamento de escola de filhos de viúva de ex-funcionário, liberalidade reconhecida pela recorrente, a qual, entretanto, não constituiria, a seu entender, fato gerador do imposto de renda. Não se conceitua nem como renda, nem como provento de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda.

Outrossim, menciona pagamentos temporários de aluguéis para funcionários que mudaram de residência por força da transferência de local de trabalho. A seu entender, isentos do imposto de renda, por se tratarem de ajuda de custo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº. : 10860/000.744/93-01
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.417

Quanto ao fulcro da questão acrescenta que a Lei nº 8.383/91, ante o princípio da anterioridade, somente poderia ter entrado em vigor em 01.01.93, dado que publicada no D.O.U. que circulou em 02.01.92, conforme exposto na Apelação em mandado de Segurança nº 41725-SE(094.05.09597-8), cuja ementa é reproduzida nos autos (fls. 408).

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10860/000.744/93-01
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.417

VOTO

CONSELHEIRO ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, RELATOR

O recurso atende às formalidades aplicáveis à matéria. Dele tomo conhecimento.

I - OBJETIVO E ALCANCE DO PN 11/92

O Parecer Normativo nº 11/92, largamente reproduzida pela recorrente, cuida tão somente de esclarecer dúvidas a respeito do tratamento tributário aplicável aos benefícios indiretos, exemplificativamente citados no artigo 74 da Lei nº 8.383/91, concedidos pelos empregadores a diretores, gerentes ou seus assessores, ou a terceiros em relação à pessoa jurídica, em razão de cargos, empregos ou funções.

Na forma do citado artigo, tais benefícios, integrantes do salário, passaram a ser dedutíveis, para efeitos de apuração do lucro real, observados os limites e condições previstos na legislação atinente à matéria.

O NP em questão esclarece se excluem daqueles limites de dedutibilidade os mesmos benefícios indiretos, pagos a empregados não integrantes das categorias funcionais referidas, expressamente, no dispositivo legal citado.

II - ARTIGO 74, LEI Nº 8.383/91, NÃO INTERPRETATIVO

O artigo 74 da Lei nº 8.383/91, portanto, não é interpretativo, fulcro do arrazoado da recorrente. Quer, porque a legislação anterior era explícita quanto ao imposto de renda na fonte, como se verá a seguir; quer, porque o artigo em tela inova em dois aspectos:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10860/000.744/93-01
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.417

a) ao instituir incidência do IRFONTE sobre os novos benefícios indiretos, nele listados, e:

b) por autorizar a dedutibilidade, como integrantes da remuneração de dirigentes, administradores ou assessores da pessoa jurídica, dos benefícios indiretos a eles pagos, respeitadas as regras atinentes à matéria.

Nesse sentido, o artigo 74 da Lei nº 8.383/91 alterou substantivamente o conceito de remuneração mensal e fixa, que vigorava na legislação anterior, dado que, até então, as vantagens indiretas, agora integrantes do conceito de remuneração dos beneficiários, por seus valores e sua própria natureza, poderiam ser quantificadas uniformemente no tempo. (Parecer Normativo nº 11/92, item 19).

III - DA LEGALIDADE OBJETIVA, FUNDAMENTO DA EXAÇÃO

A legislação a respeito do Imposto de Renda na Fonte acerca de salários e outros benefícios pagos ou creditados às pessoas físicas, entretanto, é bastante anterior à Lei nº 8.383/91: artigo 1º, Decreto-lei nº 1.814/80, combinado com os artigos 5º do Decreto-lei nº 5.844/43, 10 da Lei nº 2.354/54 e 16 da Lei nº 4.506/64 e artigos 3º, parágrafo 3º, da Lei nº 4.154/62 e artigo 19 do Decreto-lei nº 157/67.

A lei nº 7.713/88, ao alterar a legislação do imposto de renda de pessoa física, dispõe, em seu artigo 3º, parágrafos 1º e 4º, "verbis":

Art. 3º -

Parágrafo 1º - Constituem rendimento bruto todo o produto do Capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes a rendimentos declarados.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10860/000.744/93-01
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.417

Parágrafo 4º - A tributação independe de denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.”

Isto é, após o advento da Lei nº 7.713/88, quaisquer pagamentos em dinheiro a pessoas físicas fica sujeito ao imposto de renda na fonte, independentemente de sua denominação ou título.

Assim, no caso específico, pormenorizado pela recorrente, mesmo o caso o pagamento de colégio de filhos de viúva de ex-empregado, sujeita-se ao imposto, como rendimento do beneficiário. Não, como acréscimo patrimonial não declarado, como pretende a recorrente!

Os pagamentos temporários de alugueis não se enquadram no conceito de rendimentos isentos. A ajuda de custo, a que se reporta o artigo 6º, XX, da Lei nº 7.713/88, diz respeito ao pagamento destinado a cobrir as despesas com transporte, frete e locomoção de funcionário e seus familiares, de um para outro município, em razão de transferência de local de trabalho. Não abrange, portanto, o aluguel residencial, ainda que temporariamente pago. Ocioso mencionar, no caso, o dispositivo insito no artigo 111, II, do C.T.N.

IV -ARTIGO 570, RIR/80

Com relação ao artigo 570 do RIR/80, como o reconhece o próprio contribuinte, fls. 409, inciso 10, a incidência à alíquota nele prevista ocorre quando não presentes duas condições simultâneas: a origem do rendimento e a individualização do beneficiário. Assim, não basta a identificação dos rendimentos.

V - VIGÊNCIA DA LEI Nº 8.383/91



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

PROCESSO Nº. : 10860/000.744/93-01
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.417

Quanto à vigência da Lei nº 8.383/91, ressalte-se, em preliminar, que esta nada tem a ver com a exigência do imposto de renda na fonte, conforme previsto nos artigos 517 e 570 do RIR/80, fundamento legal da autuação.

O C.T.N., no que se refere ao princípio da anualidade, em seu artigo 104, dispõe entrar em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a publicação de dispositivo legal referente a imposto sobre o patrimônio e a renda, que lhe defina novas hipóteses de incidência.

A data de circulação do D.O.U. de 31.12.91 se encontra amplamente superada, inclusive nos meios jurídicos. O então Diretor do D.O.U. emitira nota esclarecendo que o Diário Oficial, que consignava aquele diploma legal, iniciara sua circulação, ainda na data de sua publicação, 31.12.91.

Acaso assim não fosse, nem a recorrente, nem qualquer outra pessoa jurídica poderia deduzir, como despesas operacionais, no ano de 1992, os valores de remuneração indireta, usufruídos por seus dirigentes e assessores, conforme autorizado pelo artigo 74 da Lei nº 8.383/91! Visto que, no ano de 1992 prevaleceria, ainda, a legislação anterior!

VI - TRD E JUROS MORATÓRIOS

Finalmente, quanto à TRD, anteriormente à Lei nº 8.218/91, o assunto é objeto de pacífica jurisprudência deste Colegiado, conforme Acórdão nº CRSF 01/1.773/94. Sua cobrança, posteriormente àquele diploma legal, se alicerça também no disposto no artigo 161, parágrafo 1º, do C.T.N.

De outro lado, não foi fixado pela legislação tributária que os juros de mora, incidentes sobre o atraso no pagamento de tributos, sejam estabelecidos em percentuais previamente definidos. Somente quando a lei não dispuser de modo diverso e que serão cobrados à taxa de 1% ao



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10860/000.744/93-01
ACÓRDÃO Nº. : 104-13.417

mês. Aliás, o atraso é que previamente define os juros. Ocorrido aquele, estes são conhecidos, pelo próprio período, já ocorrido, correspondente ao atraso!

Outrossim, como é de todos sabido, o artigo 192 e parágrafo 3º, da Carta Constitucional de 1988 carece de Lei Complementar à sua aplicabilidade. Mesmo porque o dispositivo em questão trata de taxas de juros reais no âmbito do sistema financeiro nacional, a que se reporta o artigo 192, citado.

VII – CONCLUSÃO

Nessa linha de juízos, ante a matéria fática acostada aos autos, e face os pressupostos de legalidade objetiva, dos quais carece o arrazoadado do sujeito passivo, e que fundamentaram a autuação, tendo em vista o princípio de irretroatividade das leis e o Acórdão CSRF nº 01/1733/94, dou provimento parcial ao recurso para excluir da exigência a TRD, como encargo moratório, anteriormente a 01.08.91.

Sala das Sessões - DF, em 11 de junho de 1996.

ROBERTO WILLIAM GONÇALVES