



lam-2

Processo nº : 10880.042823/88-95
Recurso nº : 02.743
Matéria : IRF - Anos: 1983 a 1984
Recorrente : ABBOTT LABORATÓRIOS DO BRASIL LTDA.
Recorrida : DRF EM SÃO PAULO - SP
Sessão de : 11 de junho de 1997
Acórdão nº : 107-04.223

IRRETROATIVIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA - A lei tributária que institui imposto ou torna mais gravosa a tributação somente entra em vigor e tem eficácia, a partir do exercício financeiro seguinte àquele em que for publicada. O art. 8º do Decreto-lei nº 2.065, de 26/10/83 (D.O. de 28/10/83), por instituir modalidade de imposto de fonte, não tem aplicação aos fatos geradores ocorridos até 31/12/83.

PROVA EMPRESTADA - A prova emprestada serve para comprovar a ocorrência de um fato econômico que pode propiciar mais de um lançamento, como ocorre com a omissão de receitas, através de vendas sem emissão de notas fiscais, que, na esfera do imposto de renda, repercute no Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e na fonte. Os efeitos tributários desse fato, contudo, se regem pela legislação fiscal pertinente, sendo distintos os dois lançamentos e autônomas as relações jurídicas constituídas.

OMISSÃO DE RECEITAS - O lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada (Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142), cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN. O imposto, por definição (CTN. art.3º), não pode ser usado como sanção.

47

Processo nº : 10880.042823/88-95
Acórdão nº : 107-04.223

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ABBOTT LABORATÓRIOS DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 OUT 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, NATANAEL MARTINS, MAURÍLIO LEOPOLDO SCHMITT, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES e PAULO ROBERTO CORTEZ.

Processo nº : 10880.042823/88-95
Acórdão nº : 107-04.223

Recurso nº : 02.743
Recorrente : ABBOTT LABORATÓRIOS DO BRASIL LTDA

RELATÓRIO

ABBOTT LABORATÓRIOS DO BRASIL LTDA., qualificada nos autos, manifesta recurso a este Colegiado contra a decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em São Paulo/Sul - SP., que manteve o auto de infração que lhe cobra o valor do imposto de renda na fonte lançado de ofício referente aos anos de 1983 e 1984, com fundamento no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83.

A empresa impugnou a exigência, sustentando a improcedência da acusação de que a empresa teria dado saída a recursos de caixa através da contabilização de "notas frias" que não se prestariam a lastrear a aquisição dos equipamentos constantes nas referidas notas fiscais, simplesmente porque tais equipamentos foram efetivamente adquiridos no mercado interno, acompanhados de documentação fiscal regular e emitidas por empresas portadoras de documentação normal, inclusive inscrição estadual e no CGC do Ministério da Fazenda. Esses equipamentos deram entrada em seu estabelecimento, sendo inclusive objeto de apreensão pelo fisco, inclusive os que já tinham dele saído e a impugnante promovera o retorno para atender a fiscalização. Não agiu de má-fé, tanto assim que a pena de perdimento foi relevada, com transformação em multa, por ato do Secretário da Receita Federal, tendo sido pagos os tributos e acréscimos correspondentes. As aquisições desses bens estão comprovadas através de notas fiscais, faturas, duplicatas e recibos de quitação regularmente emitidos em nome dos fornecedores, o que está devidamente comprovado por farta documentação acostada no processo principal (Proc. 10880/000.049/89-17), analisando a prova produzida. Sustenta que o disposto no art. 8º do Decreto-lei nº 1.598/77 não tem

Processo nº : 10880.042823/88-95
Acórdão nº : 107-04.223

aplicação na espécie, interpretando o texto desse dispositivo, em consonância com o PN CST nº 20/84. Assevera que não teria necessidade de distribuir recursos de caixa por esse processo, eis que, em razão dos elevados prejuízos experimentados à época, poderia emprestar o numerário ou mesmo reduzir o seu capital, sem qualquer implicação legal ou ônus fiscal. Contesta também a incidência de juros moratórios sobre o valor corrigido imposto retido na fonte até fevereiro de 1987, eis que tal critério surgiu com o advento do Decreto-lei nº 2.323/87.

A autoridade recorrida, reportando-se à informação fiscal, manteve o auto de infração, com base no princípio da decorrência, considerando que no processo matriz foi mantida a exigência, conforme cópia da decisão ali proferida. Confirma o acerto do cálculo da correção monetária do débito e dos juros de mora, feito de acordo com a legislação vigente.

Na fase recursória, a empresa reproduz as alegações apresentadas em sua impugnação e no processo principal e contesta os fundamentos da decisão "a quo". Nega que tenha reconhecido a inidoneidade das notas fiscais, esclarecendo ter aceitado apenas que na época da fiscalização elas não mais existiam, mas quando da emissão desses documentos as empresas tinham existência legal. Mesmo que essas empresas tenham praticado atos fraudulentos, não se pode ignorar que os pagamentos foram-lhe feitos regularmente, sendo verdadeiro o custo incorrido o que afasta, desde logo, qualquer consideração de distribuição de lucros, citando jurisprudência administrativa em favor de sua posição. Por fim, diz que o julgador faz jogo de palavras, ao afirmar que a aquisição foi feita por preço razoável e nunca pelo preço justo, esquecendo-se que o preço justo parte da razoabilidade do preço.

Seu recurso é lido na íntegra para melhor conhecimento do Plenário.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, Relator:

Recurso tempestivo e assente em lei, dele tomo conhecimento.

Tratam os presentes autos de cobrança do imposto de renda na fonte lançado com fundamento no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83.

Preliminarmente, cabe consignar que a falta de interposição de recurso no processo matriz não inibe a apreciação do mérito do recurso interposto no processo referente ao lançamento na fonte, feito com base nas provas e conclusões do processo do imposto de renda por declaração. E isto porque as duas obrigações tributárias, imposto de renda por declaração e do imposto de renda na fonte, constituem duas relações jurídicas e dois lançamentos autônomos. Ademais, as duas espécies têm peculiaridades próprias que devem ser consideradas em cada julgamento.

Em tal situação, impõe-se decidir o recurso apresentado contra a decisão que manteve o lançamento de fonte com base na prova que serviu para o lançamento no processo principal e que também foi tomada para o lançamento ora sob exame.

De pronto, verifica-se que o Decreto-lei nº 2.065/83, que instituiu essa modalidade de imposto de renda na fonte, não poderia ser aplicado no ano de 1983, face ao princípio da não retroatividade das leis tributárias.

Com efeito, o Direito Tributário Brasileiro consagra o princípio da reserva legal (Código Tributário Nacional, arts. 3º, 97 e 142), de modo que descabe o lançamento de imposto que não seja expressamente autorizado por lei.



Assim, a exigência de imposto pressupõe a existência de uma lei vigente e eficaz. Vale dizer, que esteja em vigor, e que mais do que isso tenha eficácia no período em que ocorrer o fato nela previsto em abstrato.

No caso sob julgamento, o Decreto-lei nº 2.065, de 26/10/83, estava em vigor antes do encerramento do período-base, posto de acordo com o artigo 45 desse mandamento legal, a sua vigência foi estabelecida a partir de sua publicação, o que aconteceu em 28/10/83.

No entanto, para efeito de instituir ou majorar o imposto de renda, essa lei somente produz efeitos sobre os fatos geradores ocorridos a partir de primeiro de janeiro de 1984, por força de vedação inserta no artigo 153, § 29, da Constituição Federal de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 8, de 14/04/77:

"§ 29. Nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça, nem cobrado, em cada exercício, sem que a lei que o houver instituído ou aumentado esteja em vigor antes do início do exercício financeiro, ressalvados a tarifa alfandegária e a de transporte, o imposto sobre produtos industrializados e outros especialmente indicados em lei complementar, além do imposto lançado por motivo de guerra e demais casos previstos nesta Constituição."

O Código Tributário Nacional, complementa essa norma constitucional, ao dispor:

"Art. 104. Entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei, referentes a impostos sobre o patrimônio ou a renda:

I - que instituem ou majorem tais impostos;"

"Art. 144. O lançamento reporta-se à data do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada."

A Súmula nº 584, do Supremo Tribunal Federal, foi erigida sobre legislação que considerava a renda auferida no ano-base tão-somente um "padrão de estimativa" da renda ganha no exercício financeiro, ao passo que, com o Código Tributário Nacional, a renda auferida no período-base passou a ser o próprio fato gerador do tributo.

Nesse sentido, esclarece José Luiz Bulhões Pedreira, em sua consagrada obra Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas, Justec-Editora Ltda., 1979, pág. 110:

"Antes do CTN, o regime legal do imposto anual das pessoas jurídicas e físicas baseava-se na idéia de que os contribuintes eram tributados, em cada exercício financeiro da União pela renda ganha no próprio exercício da tributação; e, para poder cobrar o imposto em função da renda do exercício em curso, a lei presumia que o contribuinte auferia, em cada exercício financeiro, renda em montante igual à percebida no ano anterior. Daí a noção de ano-base do imposto. A renda ganha no ano anterior não era um fato gerador nem base de cálculo (segundo os conceitos do CTN), mas base para estimativa da renda que a lei presumia como ganha no exercício em que o imposto era devido. Essa noção foi expressamente enunciada no artigo 42 do RIR de 1926 (Dec. 17.390, de 26.7.1926):

O imposto devido em um exercício será calculado tomando-se por base de avaliação rendimentos ou renda global no ano anterior, supostos iguais aos do exercício em que tiver de ser feito o lançamento."

Coerente com esse princípio, a lei não tributava a renda auferida pelas pessoas físicas no ano em que transferiam residência para o exterior nem o lucro das pessoas jurídicas no ano da extinção. Além disso, até 1939 o imposto das companhias tinha como "base de avaliação" o lucro apurado em balanço encerrado até 30 de junho do mesmo exercício financeiro em que o imposto era devido.

7. Legislação aplicável no Lançamento do Crédito Tributário. - A definição de fato gerador do imposto adotada pelo CTN tornou insustentável a idéia original de que a renda auferida no ano-base é

Processo nº : 10880.042823/88-95
Acórdão nº : 107-04.223

apenas "padrão de estimativa" da renda ganha no exercício financeiro do imposto...".

Esses ensinamentos foram acolhidos pela nossa Jurisprudência, como se verifica da decisão unânime da 5ª Turma do Tribunal Federal de Recursos, Ap. 82.686-PR, D.J.U. de 3/05/84.

O Decreto-lei nº 2.065, de 26/10/83 (D.O. 28/10/83), que fundamenta o lançamento do imposto exigido e questionado, por força do dispositivo constitucional e da lei complementar, somente passou a ter eficácia, para efeito de majoração do tributo, no exercício financeiro da União iniciado em 1º de janeiro de 1984, alcançando os fatos geradores ocorridos a partir dessa data, nos termos do artigo 144 do Código Tributário Nacional.

Desta forma, o lançamento no que respeita ao ano de 1983, é insubsistente.

Não fora isso, essa exigência, a exemplo do que ocorre com o lançamento relativo ao ano de 1984, também não poderia prosperar, porque a prova constante dos autos principais (Proc. nº 10880/000.049/89-17) milita em desfavor da ocorrência de distribuição de lucros.

Naquele processo, a empresa comprovou que os bens adquiridos através das notas fiscais inquinadas de inidôneas realmente ingressaram na empresa, sendo nela apreendidos, tendo havido até o retorno de produtos já saídos de seu estabelecimento, para também serem apreendidos. Outrossim, comprovou o pagamento dos valores constantes dos documentos fiscais em questão através de cheques nominais em favor das empresas ditas inexistentes, possibilitando ao fisco rastrear os referidos cheques e verificar seus beneficiários. Se, por meios transversos, esse dinheiro foi parar nas mãos dos sócios da recorrente, estaria comprovada a distribuição de lucros; se, em favor de terceiros e se eles não tivessem declarado esses rendimentos, caberia o lançamento de ofício contra eles. Como isso não foi feito, a fiscalização ficou a meio caminho, restando dúvida sobre a ocorrência da infração, e, em caso de dúvida, o art. 112 do CTN favorece o

acusado.

Por derradeiro, provado, como ocorreu na espécie, que a empresa adquirira os bens em questão pelo próprio fisco, ao apreendê-las e ainda aplicar ao contribuinte a multa do art. 365, II, do RIR, impõe-se a reconhecer que elas tiveram um custo, e, nesse caso, se a fiscalização tivesse dúvida razoável quanto ao valor da operação, cumpria-lhe arbitrar o valor desses bens, com ou sem a colaboração da empresa. O que não é correto é considerar que a mercadoria tem custo zero, porque contraria a realidade das coisas. É bom lembrar que os pagamentos foram feitos contra depósitos bancários da recorrente, e não se questionou que eles tenham sido regularmente contabilizados.

Em resumo:

1) A lei tributária que institui imposto ou torna mais gravosa a tributação somente entra em vigor e tem eficácia, a partir do exercício financeiro seguinte àquele em que for publicada. O art. 8º do Decreto-lei nº 2.065, de 26/10/83 (D.O. de 28/10/83), por instituir modalidade de imposto de fonte, não tem aplicação aos fatos geradores ocorridos até 31/12/83.

2) A prova emprestada serve para comprovar a ocorrência de um fato econômico que pode propiciar mais de um lançamento, como ocorre com a omissão de receitas, através de vendas sem emissão de notas fiscais, que, na esfera do imposto de renda, repercute no Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e na fonte. Os efeitos tributários desse fato, contudo, se regem pela legislação fiscal pertinente, sendo distintos os dois lançamentos e autônomas as relações jurídicas constituídas.

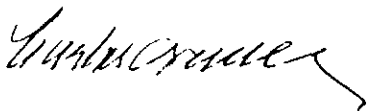
3) O lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. Tratando-se de atividade plenamente vinculada (Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142), cumpre à fiscalização realizar as inspeções necessárias à

Processo nº : 10880.042823/88-95
Acórdão nº : 107-04.223

obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Havendo dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseou o lançamento, a exigência não pode prosperar, por força do disposto no art. 112 do CTN. O imposto, por definição (CTN. art.3º), não pode ser usado como sanção.

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 11 de junho de 1997



CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES

Processo nº : 10880.042823/88-95
Acórdão nº : 107-04.223

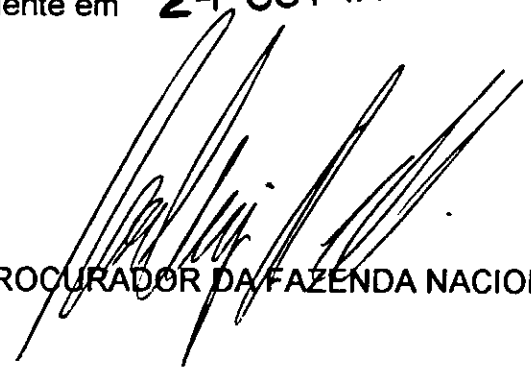
INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 40, do Regimento Interno, com a redação dada pelo artigo 3º da Portaria Ministerial nº. 260, de 24/10/95 (D.O.U. de 30/10/95).

Brasília-DF, em 16 OUT 1997


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE

Ciente em 24 OUT 1997


PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL