



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.047407/93-03
Recurso nº. : 127.553 – *EX OFFICIO*
Matéria : IRF – Anos(s): 1990
Recorrente : DRJ em SÃO PAULO - SP
Interessada : COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA MILEM LTDA.
Sessão de : 21 de fevereiro de 2002
Acórdão nº. : 104-18.600

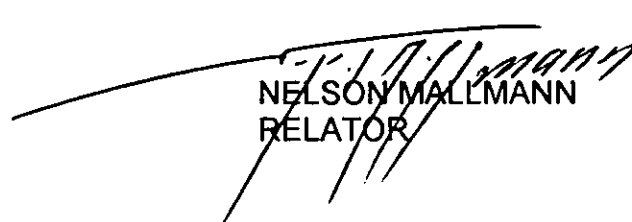
OMISSÃO DE RECEITAS IRPJ - DISTRIBUIÇÃO AUTOMÁTICA DE LUCROS - REVOGAÇÃO DE DISPOSITIVO LEGAL - O artigo 36, parágrafo único, alínea "a", da Lei n.º 7.713, de 1988, ao instituir a incidência do imposto na fonte à alíquota de 8% sobre os lucros que hajam sido tributados na forma do art. 35, revogou a partir de 01/01/89 o art. 8º do Decreto-lei n.º 2.065, de 1983, por estarem compreendidos no primeiro dispositivo os valores omitidos ou reduzidos na determinação do lucro líquido do exercício, sem distinguir entre as formas, espontânea ou de ofício de sua operação.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso de ofício interposto pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO em SÃO PAULO - SP.

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


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE


NELSON MALLMANN
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.047407/93-03
Acórdão nº. : 104-18.600

FORMALIZADO EM: 21 MAR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros CLÉLIA MARIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA, ALBERTO ZOUVI (Suplente convocado) e REMIS ALMEIDA ESTOL.

A handwritten signature in black ink, consisting of a series of fluid, connected strokes.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.047407/93-03
Acórdão nº. : 104-18.600
Recurso nº. : 127.553
Recorrente : DRJ em SÃO PAULO – SP

RELATÓRIO

O Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, recorre de ofício, a este Conselho, de sua decisão de fls. 22/24, que deu provimento integral à impugnação interposta pelo contribuinte, declarando insubsistente o crédito tributário constituído pelo Auto de Infração de Imposto de Renda na Fonte de fls. 05/08.

Contra o contribuinte COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA MILEM LTDA, inscrito no CNPJ/MF sob o nº 49.341.225/0001-09, com domicílio tributário na cidade de São Paulo, Estado de São Paulo, à Rua Mendes Caldeira, 215 – conjunto 06, Bairro do Brás, jurisdicionado à DRF/SP - Brás, foi lavrado, em 27/08/93, o Auto de Infração de Imposto de Renda na Fonte de fls. 05/08, do qual foi legalmente notificado em 27/08/93, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de 1.595.345,80 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%, e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês, todos calculados sobre o valor do imposto, relativo ao fato gerador ocorrido em 31/12/90.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.047407/93-03
Acórdão nº. : 104-18.600

Da ação fiscal resultou a constatação de omissão de receita operacional, caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigação já paga e/ou incomprovada, no valor de Cr\$ 764.179.191,00, distribuído automaticamente aos sócios gerentes e tributada na fonte, exclusivamente, a alíquota de 25% como dispõe o artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83.

Em sua peça impugnatória de fls. 13/14, apresentada, tempestivamente em 13/10/93, a autuada, após historiar os fatos registrados no Auto de Infração, se indispõe contra a exigência fiscal, requerendo que sejam acolhidas as razões apresentadas e que julgue totalmente improcedente o lançamento, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que a autuada está sendo acusada de omissão de receita operacional, caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigações já paga e/ou incomprovada, no período-base de 1990, cujo valor tributável monta a Cr\$ 764.179.191,00, com reflexo na determinação da base de cálculo dessa contribuição, reclamando o fisco um total de 1.595.345,80 UFIR;

- que foi-lhe em consequência, aplicada a multa de 192.321,56 UFIR, por infringência ao artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83;

- que como a presente autuação é decorrência do auto de infração lavrado com referência ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, e para não ser repetitiva, a impugnante anexa, por cópia, as razões de defesa antepostas neste auto de infração, que se julgadas procedentes, por certo, influirão no desfecho deste;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.047407/93-03
Acórdão nº. : 104-18.600

- que isto posto, reiterando as razões da cópia que é anexada, requer que se digne receber e mandar processar a presente impugnação na forma da lei, decidindo-a, a final, procedente, para o fim de decretar a improcedência da exigência fiscal.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, a autoridade julgadora singular conclui pela improcedência da ação fiscal dando provimento total à impugnação interposta, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que o auto de infração foi lavrado em 27/08/93 e a impugnação apresentada em 13/10/93, dentro do prazo de prorrogação. Por tempestiva, tomo conhecimento da impugnação;

- que o mérito das infrações já foi analisado no processo principal do IRPJ nº 10880.047401/93-19;

- que exonera-se, no entanto, a exigência pois fundamentada no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, dispositivo revogado, conforme preceitua o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 06/96.

A ementa que consubstancia a presente decisão é a seguinte:

“Assunto: IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

Período de Apuração: Exercício 1991

Ementa:

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. OMISSÃO DE RECEITAS. LANÇAMENTO EXONERADO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.047407/93-03
Acórdão nº. : 104-18.600

Exonera-se a exigência, pois fundamentada no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, revogado nos termos do ADN Nº 6/96.

LANÇAMENTO IMPROCEDENTE"

Deste ato, o Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, recorre de ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes, em conformidade com o art. 3º, inciso II da Lei n.º 8.748/93, com a nova redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/97.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.047407/93-03
Acórdão nº. : 104-18.600

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso de ofício está revestido das formalidades legais.

Como se vê dos autos, a peça recursal repousa no recurso de ofício de decisão de 1ª instância, onde foi dado provimento integral à impugnação interposta, para declarar insubsistente o crédito tributário constituído, sob o argumento de que o artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065, de 1983, foi revogado nos termos do ADN nº 06/96.

Da análise dos autos, verifica-se que o presente processo foi constituído por tributação reflexa nos sócios oriundo do processo 10880.047401/93-19, que trata do Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, cuja lançamento foi por omissão de receitas, caracterizado por passivo fictício.

Tratando-se de tributação reflexa, o julgamento daquele apelo (processo de IRPJ) deveria, a princípio, se refletir no presente julgado, eis que o fato econômico que causou a tributação 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 autuada não conseguiu lograr comprovação de que não ocorreu omissão de receitas no processo principal, em condições normais, dever-se-ia manter, na íntegra, o exigido no processo decorrente, que é a espécie do processo sob exame, uma vez que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.047407/93-03
Acórdão nº. : 104-18.600

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 n.º 2.065/83, fundamentador da decisão.

A partir da edição da Lei n.º 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 n.º 2.065/83 e o artigo 35 da Lei n.º 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 apoiavam-se no fundamento de que se tratava de situações distintas, ou seja, enquanto o artigo 8º do Decreto-lei n.º 2.065/83 cuidava de valores omitidos e de outros procedimentos tendentes a reduzir o lucro líquido do exercício, o artigo 35 da Lei n.º 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 n.º 2.065/83, sustentavam sua posição com os seguintes fundamentos:

"a) - que o Decreto-lei n.º 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 distorções, pois o sócio que gerenciava (e que, provavelmente, se locupletava da receita omitida) detinha participação ínfima (ou até não detinha participação) no capital da empresa;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.047407/93-03
Acórdão nº. : 104-18.600

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 n.º 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 n.º 2.065/83, quanto a Lei n.º 7.713/88 e, ainda a Lei n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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."

Dessa forma, a partir de 1º de janeiro não mais estaria em vigência o art. 35 da Lei n.º 7.713/88. Com a edição da Lei n.º 8.541, de 31/12/92, com vigência a partir de 1º de janeiro de 1993, o questionado artigo 8º do Decreto-lei n.º 2.065/83 foi reeditado,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.047407/93-03
Acórdão nº. : 104-18.600

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 n.º 2.065/83. Não houvesse ele sido revogado pelo art. 35 da Lei n.º 7.713/88, não haveria nenhum motivo para se reeditar a incidência de 25% tratada no art. 44 da Lei n.º 8.541/92, logo após a revogação do art. 35 da Lei n.º 7.713/88, pelo art. 75 da Lei n.º 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 n.º 7.713/88 revogou o art. 8º do Decreto-lei n.º 2.065/83, e com o art. 44 da Lei n.º 8.541/92 a tributação de que cuidava o dispositivo revogado foi restabelecida.

Entretanto, como as leis que instituem 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,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.047407/93-03
Acórdão nº. : 104-18.600

impõe-se a conclusão de que a tributação prevista no artigo 8º do Decreto-lei n.º 2.065/83 vigorou até a edição da Lei n.º 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 n.º 8.541/92.

Aliás, este também é o entendimento da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que em resposta a consulta realizada pela Secretaria da Receita Federal, para saber se o art. 8º do Decreto-lei n.º 2.065/83 teria sido revogado pelos arts. 35 e 36 da Lei n.º 7.713/88, tendo em vista decisões tomadas, em grau de recurso voluntário, em sentido contrário à orientação constante do Parecer Normativo COSIT n.º 4, de 01/05/94, emitiu o Parecer PGFN/CAT/N. 736/95, cuja ementa é a seguinte:

“Imposto sobre a Renda Incidência na Fonte. Decreto-lei n.º 2.065/83, art. 8º. Lei n.º 7.713/88 arts. 35 e 36. Lei n.º 8.383/91, art. 75. Lei n.º 8.541/92, art. 44. Parecer Normativo CST n.º 20/84. Reexame do Parecer Normativo COSIT n.º 4/94.

O art. 36, parágrafo único, alínea “a”, da Lei n.º 7.713/88, ao instituir a incidência do imposto na fonte à alíquota de 8% sobre os lucros que hajam sido tributados na forma do art. 35, revogou a partir de 01/01/89 o art. 8º do Decreto-lei n.º 2.065/83, por estarem compreendidos no primeiro dispositivo os valores omitidos ou reduzidos na determinação do lucro líquido do exercício, sem distinguir entre as formas, espontânea ou de ofício de sua operação.

O art. 44 da Lei n.º 8.541/92 restabeleceu a partir de 01/01/93 a incidência da alíquota de 25% exclusivamente na fonte, tão-somente em relação às parcelas acrescidas ao lucro líquido como redução indevida deste ou como omissão de receita apuradas em ação fiscal quando representarem valores disponíveis por seus presumidos beneficiários.”

No mesmo sentido está o Ato Declaratório Normativo COSIT Nº 06, de 26 de março de 1996, cuja ementa diz:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10880.047407/93-03
Acórdão nº. : 104-18.600

"Imposto de Renda das Pessoa Jurídicas – IRPJ. Revogação do art. 8º do Decreto-lei nº 2.065, de 1983, pelos arts. 35 e 36 da Lei nº 7.713, de 1988."

É de se observar que o Ato Declaratório acima mencionado declara a inaplicabilidade do entendimento em contrário constante do Parecer Normativo COSIT nº 04, de 19 de maio de 1994.

Assim, diante do exposto e considerando que todos os elementos de prova que compõem a presente lide foram objeto de cuidadoso exame por parte da autoridade julgadora singular e que a mesma deu correta solução à demanda, aplicando a justiça tributária, VOTO pelo conhecimento do presente recurso de ofício, e, no mérito, NEGÓ provimento.

Sala das Sessões - DF, em 21 de fevereiro de 2002



NELSON MALLMANN