



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10980/011.016/91-34

ACORDÃO NR. 105-9.121

Sessão de : 22 de fevereiro de 1995

Recurso nr. : 78.004 - IRF EXS: DE 1988 E 1989

Recorrente : NIKKEN DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.

Recorrida : DRF - CURITIBA - PR

CMFL

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - A tributação prevista no artigo 80. do Decreto-Lei 2.065/83 vigorou até 31.12.88, aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 01.01.89 até 31.12.92 a norma do artigo 35 da Lei 7713/88 e a partir de 01.01.93, a tributação estabelecida no art. 44 e seus parágrafos da Lei 8541/92.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NIKKEN DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em DAR provimento parcial ao recurso, para afastar a exigência relativa ao ano de 1989, visto que o art. 80. do Decreto-lei nr. 2.065/83 foi revogado pelos arts. 35 e 36 da Lei nr. 7713/88 e, ainda, para que os juros de mora sejam cobrados à razão de 1% ao mês ou fração, no período anterior a agosto/91, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José do Nascimento Dias (Relator) e Vilson Biadola, que proviam parcela proporcional àquela excluída no processo matriz, e Luiz Edmundo Cardoso Barbosa, que provia a TRD integralmente. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Afonso Celso Mattos Lourenço.

Sala de Sessões, em 22 de fevereiro de 1995

VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE

AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO - RELATOR-DESIGNADO



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 10980/011.016/91-34

ACORDÃO NR. 105-9.121

VISTO EM

SESSÃO DE:

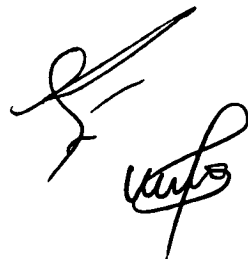
 AFONSO AUGUSTO RIBEIRO COSTA

29 NOV 1995

- PROCURADOR DA FAZEN

DA NACIONAL

Participou, ainda, do presente julgamento o seguinte Conselheiro: HIS-
SAO ARITA. Ausentes os Conselheiros GILBERTO CONGRO BASTOS e JACKSON
MEDEIROS DE FARIAS SCHNEIDER.



PROCESSO Nº10980/011.016/91-34

RECURSO Nº78.004

Acórdão nº 105-9.121

RECORRENTE: NIKKEN DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA

RECORRIDA: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CURITIBA

R E L A T Ó R I O

Em exame o Recurso interposto em 20/04/93 por Nikken do Brasil Indústria e Comércio Ltda contra a Decisão de fls.91/95 do Chefe da SESIT da Delegacia da Receita Federal em Curitiba, da qual tomara ciência em 22/03/93.

2. O lançamento tributário de fls. 14/18 exigiu o imposto de renda na fonte, com base no artigo 89 do Decreto-lei nº2065/83, relativamente às seguintes infrações apontadas no processo matriz, o qual já foi objeto de julgamento por esta Câmara em sessão de 24 de janeiro último:

2.1 Omissão de Receitas caracterizada pela falta de registro de compras: NCz\$ 800.005,26 no período-base de 1989;

2.2 Omissão de Registro de Receitas Financeiras Relativas a Depósito em Juízo:NCz\$111.851,22 no período base 1989;

2.3 Registro de Custos Inexistentes de Cz\$ 141.206.880,00 no período base de 1988 e de NCz\$2.859.386,10 no período-base de 1989.

3. É de observar-se que todos os itens acima, relativos ao período-base de 1989, foram também alcançados por um outro lançamento, relativo ao imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, com base no artigo 35 da Lei 7.713/83, em processo à parte, objeto do Recurso nº 78.005. Ao julgar este último processo, a autoridade singular excluiu da exigência as referidas parcelas.

4. Deixarei de relatar os fatos, razões e provas pertinentes aos subitens 2.1 e 2.2 acima em razão de esta Câmara, ao apreciar o processo matriz, haver julgado não caracterizadas as correspondentes omissões de receitas.

5. Com relação ao subitem 2.3 (compras tidas como fictícias) a recorrente, além de reportar-se às razões já apresentadas no processo matriz, trouxe, em suma, as seguintes razões específicas:

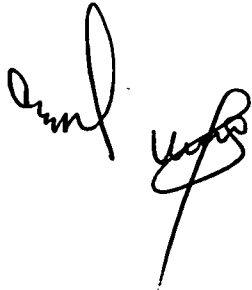
5.1 O artigo 89 do DL 2.065/83 foi revogado pelo artigo 79 da Lei 7.713/88. A incidência, no caso, seria a do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido, calculado à alíquota de 8% e exigível exclusivamente na fonte.

Acórdão nº 105-9.121

5.2 Seria absurda a exegese adotada na Decisão recorrida, segundo a qual haveriam duas alíquotas de imposto de renda na fonte sobre o lucro das pessoas jurídicas: uma de 8% com base na Lei 7.713/88 e aplicável na hipótese de a empresa apurar corretamente os seus resultados e oferecê-los à tributação; outra de 25%, verdadeira penalidade, aplicável nos casos de apuração de omissões de receitas pelo fisco. Ora, imposto não se confunde com penalidade. Além do mais o Fisco não poderia aumentar alíquota do imposto com base em simples interpretação da lei. Tal exegese implicaria em ofensa aos princípios da uniformidade e da igualdade consagrados pelo CTN e pela Constituição Federal.

6. Recorreu, ainda, o contribuinte contra a aplicação da TRD no Auto de Infração, reportando-se às razões já trazidas no processo principal, quanto à sua inexigibilidade.

É o Relatório.



RECURSO Nº78.004

Acórdão nº 105-9.121

RECORRENTE: NIKKEN DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA

RECORRIDA: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CURITIBA

V O T O V E N C I D O

Conselheiro JOSÉ DO NASCIMENTO DIAS, relator:

Conheço do recurso, que é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade.

Entendo que as normas da Lei 1.790/80, alteradas pelo Decreto-lei 2.065/83, que dispõem sobre a tributação na fonte do lucro distribuído (efetiva ou fictamente), não foram revogadas, nem pelo artigo 7º, nem pelo artigo 35 da Lei 7.713/88, que introduziu a tributação na fonte sobre o lucro líquido das empresas.

Tanto continuaram em vigor as normas sobre a tributação na fonte do lucro distribuído que a mesma Lei 7.713/88 dispôs expressamente (art.36 §) que o imposto de renda na fonte incidirá sobre os lucros que não houverem sido tributados na forma do artigo 35. Esta incidência, de que trata o parágrafo único do artigo 36, não é, com certeza, aquela prevista no artigo 7º da mesma lei, pois este, além de aplicar-se só no caso de o beneficiário for pessoa física, dispõe, expressamente, que somente é cabível nos casos em que a lei não prevê incidência exclusiva na fonte.

Portanto, são duas hipóteses de incidência diversas, as previstas na lei, com referência aos rendimentos de participações societárias auferidas pelos sócios e com relação às quais a empresa é o sujeito passivo da obrigação, na qualidade de responsável:

a) na primeira hipótese, a empresa já se submeteu à tributação pela alíquota de 8% (Lei 7.713, art.35), ao apurar lucro, independentemente de vir, ou não, a distribuí-lo e da data da efetiva distribuição. Neste caso, quando vier a distribuir o lucro, não incidirá o imposto de renda na fonte sobre a distribuição (art.36 caput).

Apesar de a alíquota do imposto ser de apenas 8%, não ocorre perda tributária para a União, porquanto a base imponible foi ampliada para abranger, inclusive, aqueles lucros não destinados a distribuição e também porque, nos

Acórdão nº105-9.121

casos de distribuição efetiva, o momento da incidência foi antecipado.

b) na segunda hipótese, expressamente prevista na lei, a empresa deixou de oferecer o lucro à tributação na fonte de que trata o artigo 35 da Lei 7.713. Dispõe o parágrafo único do artigo 36 da mesma lei que, neste caso, incidirá o imposto de renda na fonte, que outro não é que o imposto incidente na distribuição do lucro, seja ela efetiva (art.1º da Lei 1790/80 e art. 1º e 2º do DL 2.065/83) ou ficta (art. 8º do DL 2.065/83).

Assim, até 31/12/92 incidia o imposto de renda na fonte sobre os lucros distribuídos pelas empresas aos sócios, que foi revogado pelo artigo 75 da Lei 8.383/91. As normas aplicáveis eram, no meu entender, as seguintes:

a) o imposto incidia na fonte, a título de antecipação, quando era distribuído a pessoa física, sendo de 15% a alíquota se a empresa distribuidora era companhia aberta ou sociedade civil e de 25% nos demais casos (DL 1.790/80, art.1) Se o beneficiário da distribuição era pessoa jurídica, a alíquota era de 15% (art.2º).

b) O DL 2.065/83 introduziu duas modificações nessa sistemática:

b-1) aumentou para 23% a alíquota no caso de distribuição a pessoa física por companhia aberta ou por sociedade civil (art.1º).

b-2) introduziu a ficção de distribuição automática de lucro em igual valor, no caso de a empresa haver omitido o registro contábil de receitas. Dispôs que, nesse caso, fosse o beneficiário pessoa física ou jurídica, a alíquota seria de 25% e a tributação exclusiva na fonte.

c) O Decreto-lei 2.397/87 transformou em exclusiva na fonte a incidência sobre os lucros distribuídos a pessoa física.

d) A Lei 7.713/88 ampliou a base para a incidência na fonte, que passou a abranger também o lucro não destinado a distribuição e antecipou o momento da incidência para o a data da apuração do lucro. Em compensação, reduziu a alíquota para 8%. Dispôs expressamente que:

d-1) havendo o lucro sido tributado na fonte, na forma do seu artigo 35, não ocorreria uma nova incidência quando da distribuição desse mesmo lucro.

d-2) não havendo o lucro sido tributado na fonte na forma do artigo 35, ocorreria a incidência prevista para o lucro distribuído.

Acórdão nº 105-9.121

Entendo, pois, que é de manter-se a exigência, no que se refere às parcelas relativas aos Custos Inexistentes.

Quanto às demais parcelas, é de dar-se provimento ao recurso, eis que, ao julgar o processo matriz, esta Câmara julgou não caracterizadas as correspondentes omissões de receitas.

No que diz respeito à TRD, entendo que os juros de mora calculados com base nela não podem ser exigidos no período compreendido entre 01/02/91 e 01/08/91, conforme vem decidindo pacificamente esta Câmara, eis que a Medida Provisória nº 298 data de 29/07/91.

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso.

Brasília (DF), 22 de fevereiro de 1995

JOSE DO NASCIMENTO DIAS - RELATOR





PROCESSO NR. 10980/011.016/91-34

ACORDÃO NR. 105-9.121

V O T O V E N C E D O R

Conselheiro AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO, Relator-Designado

Recurso tempestivo, dele conhecido.

No exame da matéria não vejo como ter posição diversa da já exposta pela ilustre Conselheiro Mariam Seif, em processos análogos, de seguinte teor:

"A partir da edição da Lei nr. 7.713/88 foram suscitadas diversas discussões e debates em torno do tema, por ocasião do exame de processos formalizadores de lançamento de ofício desse tributo, transitados neste Colegiado.

As posições dos Conselheiros-Membros deste Colegiado dividiram-se em duas correntes: a) uma corrente defendia a coexistência dos dois diplomas legais, quais sejam, artigo 80. do Decreto-Lei nr. 2.065/83 e artigo 35 da Lei nr. 7.713/88; b) outra corrente defendia a revogação da primeira lei pela lei posterior.

Os adeptos a coexistência dos dois tratamentos fiscais apoiavam-se no fundamento de que tratavam-se de situações distintas, ou seja, enquanto o artigo 80. do Decreto-lei nr. 2.065/83 cuidava de valores omitidos e de outros procedimentos tendentes a reduzir o lucro líquido do exercício, o artigo 35 da Lei nr. 7.713/88 reportava-se aos lucros apurados pela pessoa jurídica, portanto, deveriam ser tributados mediante aplicação de diferentes alíquotas (25% e 8%).

Já os adeptos a revogação do artigo 80. do Decreto-lei nr. 2.065/83, sustentavam sua posição com os seguintes fundamentos:

"a) o Decreto-lei nr. 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



PROCESSO NR. 10980/011.016/91-34

ACORDÃO NR. 105-9.121

de forma proporcional o que, muitas vezes, levava a sérias distorções, pois o sócio que gerenciava (e que, provavelmente, se locupletava da receita omitida) detinha participação no capital da empresa);

b) referido Decreto-lei estabeleceu uma alíquota coe-
tente com o tratamento dispensado aos rendimentos de
participações societárias à época de sua edição (artigo
544 do RIR/80);

c) o artigo 35 da Lei nr. 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) tanto o Decreto-lei 2.065/83, quanto a Lei nr.
7.713/88 e, ainda a Lei nr. 7.689/88 que trata da base
de cálculo da Contribuição Social apresentam um aspecto
comum: referência à legislação comercial (veja-se: lu-
cro líquido do exercício, resultado do exercício, le-
gislação comercial);

e) dada à uniformidade que historicamente se procura
manter para a mesma espécie de rendimento (lucro e di-
videndos), a interpretação mais racional é a que, com o
advento da Lei nr. 7.713/88, a alíquota aplicável é a
de 8% (oito por cento);

f) a boa técnica legislativa não acolhe a diferenciação
de alíquotas para a mesma espécie de rendimento;

g) a diferenciação entre um rendimento tributado espon-
taneamente pelo contribuinte e aquele apurado pelo fis-
co não pode estar na alíquota aplicável, mas na penali-
dade cominada."

Não obstante os jurídicos fundamentos defendidos pelos
adeptos à revogação do artigo 80. do Decreto-lei nr. 2./065/83, eu me
filiava à corrente que defendia a coexistência dos dois dispositivos
legais, até que, com a edição da Lei nr. 8.541, de 31.12.92, o ques-
tionado artigo 80. do Decreto-lei nr. 2.065/83, foi reeditado, básica-
mente em sua íntegra, como se constata da norma contida no artigo 44 e
seus §§ 1o. e 2o. da nova lei in verbis:

"Art. 44. A receita omitida ou a diferença verificada
na determinação dos resultados das pessoas jurídicas



PROCESSO NR. 10980/011.016/91-34

ACORDÃO NR. 105-9.121

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.

Par. 1o. - O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no mês da omissão ou da redução indevida.

Par. 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."

A reedição da norma legal dirimiu todas as dúvidas até então existentes em torno da revogação ou não do questionado artigo 8o. do Decreto-lei nr. 2.065/83: não houvesse ele sido revogado pela Lei nr. 7.713/88, não haveria nenhum motivo para uma lei posterior voltar a tratar de matéria contida em lei de vigência plena e indiscutível.

Sendo assim, mister se faz concluir que, de fato, a Lei nr. 7.713/88 revogou o artigo 8o. do Decreto-lei nr. 2.065/83, e com o artigo 44 da Lei nr. 8.541/92 a tributação de que cuidava o dispositivo revogado foi restabelecido.

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, impõe-se a conclusão de que a tributação prevista no artigo 8o. do Decreto-lei no. 2.065/83 vigorou até 31/12/88, aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1o.01/89 até 31/12/92 a norma contida no artigo 35 da Lei nr. 7.713/88 e a portaria de 1o./01/93, a tributação estabelecida no artigo 44 e pars. da Lei nr. 8.541/92."

Por todo o exposto, Dou provimento parcial ao recurso para excluir a exigência relativa ao ano-base de 1989.

E o meu voto.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5

PROCESSO NR. 10980/011.016/91-34

ACORDÃO NR. 105-9.121

Brasília-DF., em 22 de fevereiro de 1995

AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO - RELATOR DESIGNADO

A large, stylized handwritten signature in black ink, which appears to be 'Afonso Celso Mattos Lourenço', is written over the text. To the right of the main signature, there is a smaller, more compact handwritten mark or signature.