



MINISTÉRIO DA FAZENDA

Sessão de 04 de novembro de 1986

ACORDÃO Nº 105-2.029

Recurso nº : 48.002 - IRF - ANOS DE 1983 e 1984

Recorrente : FRIGORÍFICO ROST LTDA.

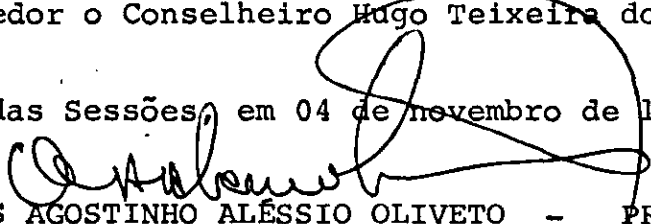
Recorrido : DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM NOVO HAMBURGO (RS)

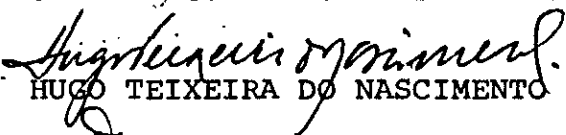
VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - Aplicação da Lei a fato gerador ocorrido - Os dispositivos de Lei, que instituem ou majoram impostos ou que de finem novas hipóteses de incidência, só entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação. Por isso que, na constituição do crédito tributário, o lançamento deve reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, e rege-se pela lei então vigente (C.T.N. arts. 104 e 144).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FRIGORÍFICO ROST LTDA.,

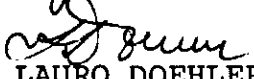
ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em DAR provimento parcial ao recurso, para excluir a tributação referente ao ano de 1983, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Rocha (relator) e Carlos Agostinho Aléssio Oliveto que votaram por negar provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Hugo Teixeira do Nascimento.

Sala das Sessões, em 04 de novembro de 1986


CARLOS AGOSTINHO ALÉSSIO OLIVETO - PRESIDENTE


HUGO TEIXEIRA DO NASCIMENTO - REDATOR-DESIGNADO

VISTO EM
SESSÃO DE:


LAURO DOEHLER

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

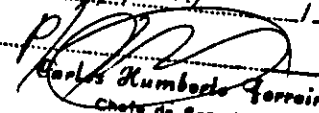
04 DEZ 1986

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL: RP/105-0.054

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Digêcio Gurgel Fernandes, Luiz Alberto Cava Maceira, Aquiles Rodrigues de Oliveira e Denisar Silva de Medeiros. Ausente o Conselheiro Marinho Mendes Domenici, justificadamente.

O presente Acórdão foi reformado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, que através do Acórdão n.º CSRF/01-0.789, em (art. 106) sessão de 23 de outubro de 1987, prolatou a seguinte decisão:

"ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Votado o Conselheiro Luiz Alberto Cava Maceira!"

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
(5.ª CÂMARA)
EM, 24, 11, 87
M. 
Carlos Humberto Ferreira
Chefe de Secretaria



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 11065/002.532/85-98

RECURSO Nº: 48.002

ACÓRDÃO Nº: 105-2.029

RECORRENTE: FRIGORÍFICO ROST LTDA.

R E L A T Ó R I O

O presente processo é decorrente do Auto de Infração lavrado contra a recorrente em 14.10.85, protocolado sob nº 11065/002533/85-51, no qual foram tributadas, entre outras parcelas, omissão de receitas representada pela não contabilização de saída de mercadorias no montante de Cr\$ 25.950.000, no ano base de 1984, exercício de 1985, e pelos suprimentos de caixa no montante de Cr\$ 41.965.000, no ano base de 1983, exercício de 1984, cuja origem e efetiva entrega de recursos à pessoa jurídica não foram comprovadas.

Mantida a tributação dessas parcelas no processo matriz, em 1ª Instância, subiu aquele processo a este Conselho, onde foi protocolado como Recurso nº 90.797, já apreciado por esta Câmara em sessão de 04.11.86, conforme o Acórdão nº 105-2.028, tendo sido mantido o Auto de Infração, com relação às matérias que geraram o reflexo.

A exigência reflexa que aqui se discute está fundamentada no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 e na I.N. nº 52/84.

Impugnando a exigência, às fls. 9 a 12, a autuada alega

Acórdão nº 105-2.029

ga que:

Com relação à falta de contabilização da saída de carne, a empresa:

a) aceita, para argumentar

- "não ter registrado essas mercadorias no livro competente, como descrito pelo autuante";

- "Aceita, (...) igualmente, (...) que a falta de registro dessas mercadorias, no livro de inventário, acarretaria a oneração dos custos operacionais e consequente redução do lucro líquido do exercício";

b) entretanto,

"a omissão teria reduzido o lucro líquido do exercício, mas tal fato não permitiria, sequer, presumir sua distribuição aos sócios, como lucro, de que cogita o art. 8º, do Decreto-lei nº 2.065/83";

c) o Parecer Normativo CST nº 20/84 já esclareceu que somente se aplicaria o artigo 8º citado

"às hipóteses em que a redução do lucro líquido possa, de fato, ensejar distribuição de valores"

d) no presente caso,

"a parcela, submetida ao imposto, corresponderia a valor redutor do lucro líquido do exercício, por ter onerado o custo operacional, porque não inventariada no livro próprio".

Nada apresentou, a impugnação, com relação aos suprimentos de caixa, encerrando sua petição requerendo apenas fosse julgada antes a impugnação interposta no processo matriz, para que depois fosse julgado este processo decorrente.

A fiscalização manifestou-se pela manutenção do Auto (fls. 20).

Acórdão nº 105-2.029

Apreciando a impugnação, às fls. 21/22, a autoridade de 1ª Instância a indeferiu, acompanhando a decisão prolatada no processo matriz, esclarecendo, em suas justificativas, o seguinte:

"Em relação ao item de omissão de receita por falta de emissão de notas fiscais, o reclamante, como já fizera no processo matriz procura entender o lançamento como oneração de custos. Este, no entanto, não é o que constou do processo matriz ou do presente processo, onde está perfeitamente claro que o lançamento decorreu de "falta de emissão de notas fiscais de saída de mercadorias". A inexistência das mercadorias por ocasião do balanço, foi apenas o indício de que houve omissão de receita. Portanto, o PN CST 20/84 se aplica ao caso, para dar base a cobrança de imposto exclusivo na fonte, e não para impedir tal cobrança como quer o reclamante."

Notificada dessa decisão em 20.08.86, conforme fls. 22, em 17.09.86 a autuada interpôs contra ela o recurso de fls. 23/24, informando ter recorrido da decisão prolatada no processo matriz, cujo julgamento favorável esperava, alegando, entretando, que, se fosse julgado devido o imposto no Auto Matriz, o reflexo deveria tomar por base a diferença entre a receita tida como omitida, menos o valor do imposto devido pela pessoa jurídica, como seria o entendimento deste Conselho.

É o relatório.



Acórdão nº 105-2.029

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

Conselheiro HUGO TEIXEIRA DO NASCIMENTO, redator-designado

Em inúmeras ocasiões tive a oportunidade de manifestar, perante esta Câmara, meu entendimento acerca da observância dos princípios constitucionais de anualidade e anterioridade na aplicação das leis tributárias que instituem ou majorem impostos, ou que definam novas hipóteses de incidência (C.F., art. 153, § 29 - C.T.N., art. 144).

Cuida-se nestes autos de ação fiscal decorrente, com fundamento no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, na qual se submete à tributação exclusiva na fonte parcela de omissão de receita que sofreu a incidência normal de pessoa jurídica no processo original, relativamente ao exercício financeiro de 1984, período-base de 1983.

Trata-se, por conseguinte - segundo a conceituação estabelecida no dispositivo legal citado - de lucro considerado automaticamente distribuído aos sócios, acionistas ou titular da empresa individual, distribuição essa, que, nos termos da Instrução Normativa nº 52/84, tem o fato gerador da correspondente obrigação tributária como ocorrido na data do encerramento do balanço da pessoa jurídica.

Porque o fato gerador da obrigação tributária ocorreu no ano de 1983, porque a "retenção do imposto é obrigatória" (art. 575 do RIR/80) "na data do pagamento ou crédito" (inciso V do art. citado), e, ainda, porque a retenção refere-se a imposto devido no próprio ano da ocorrência do fato gerador (exercício de 1983, portanto), é que entendo que não se pode aplicar, ao caso, uma lei que não estava em vigor no ano anterior.

Sobre a matéria, peço vênias ao ilustre Conselheiro Dr. Aquiles Rodrigues de Oliveira para adotar como fundamen-



Acórdão nº 105-2.029

tos deste voto os mesmos que ele desenvolveu no que proferiu, como redator-designado, em recurso julgado nesta Câmara, de que resultou o Acórdão nº 105-1.833, consubstanciando o entendimento da maioria.

"Peço vênia ao eminente Conselheiro-Presidente desta Câmara, para discordar de seu douto voto.

E o faço porque entendo que não se aplica o disposto no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065 de 20.10.83 aos fatos geradores ocorridos no período-base de 1983, inclusive, diante da aplicabilidade do § 29 do art. 153 da Constituição Federal e do art. 104 do Código Tributário Nacional.

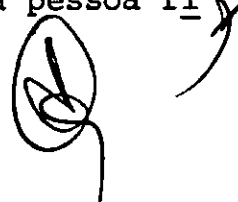
Em virtude de fiscalização na empresa, ora recorrente, foi apurada omissão de receita caracterizada no exercício de 1984 - ano-base de 1983 e, de acordo com o art. 8º do Decreto-lei nº 2.065, de 20.10.83, exigiu-se imposto de renda tributado exclusivamente na fonte à razão de 25% sobre o valor omitido, mais multa, juros de mora e correção monetária, em razão de ter sido considerada a distribuição disfarçada de lucros a sócios não identificados.

Diz o art. 8º do Decreto-lei nº 2.065 que:

"A diferença verificada na determinação dos resultados da pessoa jurídica, por omissão de receitas ou por qualquer outro procedimento que implique redução no lucro líquido do exercício, será considerada automaticamente distribuída aos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e, sem prejuízo da incidência do Imposto sobre a Renda da Pessoa jurídica, será tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento)."

Trata-se, como se vê, de uma nova incidência de tributação às pessoas jurídicas que tenham sido autuadas por omissão de receita ou por qualquer outro procedimento que implique em redução no lucro líquido do exercício.

Não se diga que o mencionado art. 8º não tenha criado uma nova incidência tributária e que ela, simplesmente, veio de forma indireta, tributando aos sócios aquilo que antes já existia. No caso, a incidência tributária passou da pessoa fi



Acórdão nº 105-2.029

sica para a jurídica; portanto, é inegável que criou-se uma nova modalidade tributária.

Por exemplo, antes do advento do Decreto-lei nº 2.065, poderia haver omissão de receita de uma determinada empresa, caracterizada por aumento de capital, com integralização por parte de um dos sócios, sem a comprovação da origem e a efetividade da operação. Neste caso, o processo decorrente somente atingiria aquele determinado sócio, enquanto que, se o fato venha ocorrer agora, ao processo decorrente aplicar-se-á a norma contida no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 e a tributação irá atingir todos os sócios da empresa e não a determinado sócio, portanto, indubitosa a existência de nova incidência tributária.

A questão porque divirjo do douto voto, como afirmei anteriormente, tem como suporte a não aplicabilidade da citada norma no exercício de 1983, entendendo que a mesma somente poderá ser aplicada a partir de 1º de janeiro de 1984, diante do princípio constitucional da anualidade, previsto no § 29 do art. 153 da Carta Magna.

A princípio, chamou-me a atenção o fato de que, tendo o Decreto-Lei nº 2.065 sido baixado em 20 de outubro de 1983, e sendo aplicado somente a partir de 1º de janeiro de 1984, poderia fazer com que entre sua publicação e 31 de dezembro de 1983, as normas revogadas por ele não pudessem também ser aplicadas.

Entretanto, para estirpar este possível entendimento, busquei o ensinamento nas lições de ALIOMAR BALEIRO, em seu festejado livro "Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar" - 3ª Edição, ajustada à Emenda nº 1/69 - Forense - pág. 70, quando, abordando esta circunstância, disse:

"Ela permanecerá sancionada, mas ineficaz, como a Bela Adormecida no bosque, até que o orçamento lhe traga possibilidade prática de execução num exercício futuro. Só então cessa a execução da lei anterior, cuja vigência se extingue na parte relativa à alíquota majorada ou, enfim, modificada por outra forma e modo."

Bastaria, como se vê, a lição do Mestre; entretanto ousou por afirmar que ela se assenta com o disposto no art. 104, do Código Tributário Nacional, verbis:

"Art. 104 - Entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a



Acórdão nº 105-2.029

sua publicação os dispositivos de lei, referentes a imposto sobre o patrimônio ou a renda:

I - que instituem ou majoram tais impostos;

II - que definem novas hipóteses de incidência:

III - que extinguem ou reduzem isenções, salvo se a lei dispuser de maneira mais favorável ao contribuinte, e observado o disposto no artigo 178."

O problema da eficácia de uma lei tem tido grande relevo entre os doutrinadores. Embora alguns procurem tornar equivalentes nomes como o de eficácia, vigência, positividade etc.; contudo é importante distingui-los. A vigência formal do referido Decreto-lei 2.065 foi em outubro; entretanto, a vigência material relativamente a imposto de renda foi a 1ª de janeiro de 1984 em razão do art. 104 do Código Tributário Nacional.

Recorde-se que o art. 105, § 29 da Constituição Federal, na redação de 1967, foi substituído pelo art. 153, § 29 da Emenda nº 1, de 1969, que aboliu a exigência da prévia autorização orçamentária.

Ressalvadas as exceções desse dispositivo, ele exige apenas que a lei de imposto seja anterior ao exercício no qual este é arrecadado.

GERALDO ATALIBA escreve que "tem sido conceituada a eficácia dos atos jurídicos como a força ou poder que têm e que lhes é atribuída pela ordem jurídica para produzir os efeitos desejados", a eficácia é, assim, o poder que têm as normas e os atos jurídicos para a conseqüente produção de seus efeitos jurídicos próprios.

Quando uma lei é editada e não fixa o início de sua vigência e nem existe o preceito constitucional, que determina o início de sua aplicabilidade, há de se buscar o preceito contido no art. 1º da LICC, que determina a vigência a partir de 45 (quarenta e cinco) dias depois de publicada.

Isto significa que o legislador pode estabelecer o prazo de início da vigência que quiser, dentro da própria lei.

Entretanto, há no direito tributário, especi



Acórdão nº 105-2.029

ficamente na sua parte constitucional, princípio expresso que faz exceção à regra geral de vigência das leis tributárias no tempo. É o chamado princípio da anualidade dos tributos, que, embora mais restrito atualmente, ainda pode ser considerado como a regra geral no que diz respeito à vigência dos tributos novos ou dos seus aumentos. Está esse princípio no art. 153, § 29 da Constituição Federal com a nova redação dada pela Emenda nº 8, de 14.04.77. Segundo este dispositivo, nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça, nem cobrado, em cada exercício, sem que a lei que ou houver instituído ou aumentado esteja em vigor antes do início do exercício financeiro, ressalvadas a tarifa alfandegária e de transporte, o IPI e outros especialmente indicados em lei complementar, além do imposto lançado por motivo de guerra e demais casos previstos na Constituição.

Mais uma vez, busco na lição de ALIOMAR BALEEIRO, in "Direito Tributário Brasileiro" - 2ª edição - Forense - pág. 82, seus ensinamentos, verbis:

"Pouco importa que a lei, ao criar ou majorar tributo, determine a sua vigência a começar da data de sua publicação: é dispositivo cuja execução ficará diferida até o começo do exercício financeiro seguinte à data de sua publicação. Alcança apenas o fato gerador ocorrido depois do início do ano financeiro imediato à publicação da lei."

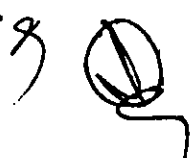
Vale dizer, não se pode admitir o que o art. 104 do C.T.N. tenha sido derogado pela norma constitucional, ao contrário, está em pleno vigor, como demonstra BALEEIRO.

Além do mais, não se diga que a tese ora defendida esteja em desacordo com a SÚMULA 584, do STF sua aplicação afina-se com o mencionado art. 104 do C.T.N.

E adverte o Mestre ALIOMAR:

"O princípio da anualidade não está mais condicionado à exigência da prévia autorização orçamentária. Basta que a lei do tributo seja anterior ao exercício, vale dizer, anterior a 1º de janeiro."

in "Direito Tributário Brasileiro" - 2ª edição - Forense - pág. 83.



Acórdão nº 105-2.029

Como se vê, o tema da anualidade tributária é no mínimo apaixonante, razão porque peço venia para tecer mais alguns comentários.

O sentido deste princípio constitucional tributário é o de que as exigências fiscais são limitadas no tempo.

O Supremo Tribunal Federal no julgamento proferido no MS nº 16.036 (RTJ, 41/438), interpretando o § 29 do art. 153 da Constituição Federal, entendeu que a lei que cria o tributo somente terá eficácia a partir de 1º de janeiro do ano seguinte à sua entrada em vigor; entretanto, diz que, quando se tratar de revisão do lançamento do curso do exercício não há proibição. Aqui não se trata de revisão e sim, de uma nova incidência tributária. Veja-se também o recente estudo do STF feito quanto a aplicabilidade do DL nº 1940/82 (FINSOCIAL) através do RE 103.778-Pleno, que deu pela constitucionalidade de sua aplicação, exceto no mesmo exercício financeiro em que foi criado, por vulnerar o princípio da anualidade do tributo (art. 153 § 29, da C.F.).

No caso ora em estudo, conforme anteriormente mencionado, a norma contida no aludido art. 8º do Decreto-lei nº 2.065 não trata de uma revisão, mas, inegavelmente, de uma incidência nova de tributação.

FÁBIO FANUCCHI em seu livro "Prática do Direito Tributário" - Ed. Resenha Tributária Ltda. - 1974 - pág. 18, traz um exemplo que esclarece e define bem qualquer posição sobre o tema ora em estudo, verbis:

"O Decreto-lei nº 401, de 30 de dezembro de 1968, criou uma dedutibilidade do lucro das pessoas jurídicas, representada pela manutenção do capital de giro próprio. Criada a dedução, a base de cálculo do imposto estaria automaticamente diminuída e, por consequência, o próprio tributo passou a ser menor. Em 24 de janeiro de 1969, a prece publicado no mesmo mês, e determina uma limitação à dedutibilidade (a 20% do imposto que seria devido sem a dedução criada) e diminui o valor da dedução mandando que sejam abatidos do capital de giro os créditos contra terceiros decorrentes de operações com prazos de emissão superiores a 120 dias.

Vale dizer, a nova lei majorava o imposto de renda. Por este motivo ela não poderia ter sido aplicada em 1969, devendo produzir seus

Acórdão nº 105-2.029

efeitos somente a partir de 1970, desde que violava o princípio da anualidade."

No exemplo acima, transcrito, como se vê, a nova lei criou um fato novo, alterou a incidência anterior; com muito maior razão, quando existe uma nova incidência tributária sua aplicabilidade somente ocorrer no exercício seguintes após a sua publicação.

Esta Câmara, por diversas vezes, já teve oportunidade de se manifestar sobre o tema; desta co, entre vários acórdãos, o de nº 105-1.351 da lavra do eminente Conselheiro Hugo Teixeira do Nascimento, o qual tive a honra de aderir com meu voto, pedindo vênica para destacar alguns tópicos daquele acórdão; verbis:

"Entendo ser inviável a manutenção da exigência tributária, pelos fundamentos a seguir expostos.

Da obra de Contreiras de Carvalho - "Doutrina e Aplicação do Direito Tributário" - Liv. Freitas Bastos S.A. - 2ª Edição Pág. 93, se extrai a seguinte observação:

"Sempre que cogita o Estado de obter receitas para atender às suas necessidades, o maior a que obrigatoriamente recorre, é a lei. Por via desta, como já dissemos, constrange o particular a contribuir com uma prestação pecuniária, sob a forma de imposto."

Por isso se diz que a obrigação tributária é uma obrigação ex lege.

.....
.....

Com observância do preceito Constitucional, o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), ao inscrever, em seu Livro Segundo, as "Normas Gerais do Direito Tributário", estabeleceu, no capítulo II - "Vigência da Legislação Tributária",

Ainda no Livro Segundo, no Capítulo III - "Da Aplicação da Legislação Tributária", prescreve o C.T.N.:

"Art. 105 - A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha sido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

Acórdão nº 105-2.029

Art. 106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito.

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática."

Segundo o momento em que se dá a sua aparição, o fato gerador caracteriza-se como futuro, pendente ou ocorrido."

Na espécie, trata-se de fato gerador ocorrido no ano da publicação da norma, pois, de acordo com os elementos que instruem a ação fiscal, caracterizou-se em 31.12.83, ou seja, no instante do encerramento do balanço, quando o lucro representado pela omissão de receita na pessoa jurídica deve ser automaticamente atribuído aos sócios.

Por outro lado, cabe salientar que as únicas possibilidades de aplicação de lei nova a fato gerador pretérito são aquelas previstas no art. 106 do CTN, anteriormente transcrito; entretanto, nenhum dos seus incisos se enquadra à hipótese destes autos.

Em resumo, entendo ter demonstrado, com os ensinamentos doutrinários trazidos neste voto, a impossibilidade da aplicação da norma contida no art. 8º do Decreto-lei 2.065, até o exercício de 1983, mormente com a lição de ALIOMAR BALEEIRO, que esclarece bem a tese.

Ressalto, outrossim, que a Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, através dos acórdãos nº 01-0.633 e 01-0.634 enfrentou a questão, e se posicionou de forma divergente, mas o fez porque o acórdão então recorrido deixou de demons

Acórdão nº 105-2.029

trar a distinção havida entre existência, vigência, incidência e aplicação das normas jurídicas. Portanto, a tese jurídica discutida era outra.

Para não incorrer naquela falta apontada pela CSRF é que procurei buscar na doutrina as distinções que se faziam necessárias.

Ante todo o exposto, peço venia ao eminente Presidente, para divergir de seu douto voto, mantendo-me coerente com meus pronunciamentos anteriores, no sentido de considerar que o art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 somente se aplica a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1984."

Assim sendo, voto no sentido de que se dê provimento ao recurso.

Brasília (D.F.), 04 de novembro de 1986

Hugo Teixeira do Nascimento

HUGO TEIXEIRA DO NASCIMENTO - REDATOR-DESIGNADO

V O T O V E N C I D O

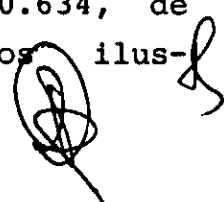
Conselheiro JOSÉ ROCHA, relator

O recurso é tempestivo, obedecido que foi o prazo fixado no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Tratando-se de processo decorrente, e tendo as exigências fiscais que fundamentam este Auto sido mantidas no processo matriz, conforme o Acórdão nº 105-2.028, de 04.11.86, juntado por cópia, às fls. , estende-se a este processo aquele decisório.

O raciocínio desenvolvido pela recorrente, com relação a omissão de receita relativa à saída de mercadoria sem registro contábil (parcela de Cr\$ 25.950.000, do Auto), estaria correto se não se apoiasse em premissa falsa. O processo matriz não está fundamentado em apropriação indevida de custos, mas sim em omissão de receita pela falta de contabilização de saída de mercadoria adquirida em 31.12.83, cuja entrada foi registrada no Livro de Registro de Compras nº 13, fls. 22, e não mais existia em 31.12.83, conforme o Livro de Inventário. A decisão de 1ª Instância já esclareceu o erro de fundamento da recorrente, e o Acórdão desta Câmara acompanhou a Autoridade recorrida. Não procede a pretensão da recorrente em encontrar dúvidas onde elas não existem, em inútil tentativa de protelar a cobrança dos tributos devidos e não pagos, representados, entre irregularidades, pelas receitas omitidas apuradas pela fiscalização. Releio aqui, para que façam parte também deste voto, as razões que fundamentaram o decisório desta Câmara no processo matriz.

Quanto à aplicação do artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065, de 28.10.83, já no ano-base de 1983, exercício de 1984, embora a matéria não tenha sido levantada na impugnação, entendendo ser cabível aqui sua abordagem, tendo em vista que, embora com entendimento já consolidado na Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme os Acórdãos nos CSRF nºs 01/0.633 e 0.634, de 11.04.86, vem ela tendo o voto contrário da maioria dos ilus-



Acórdão nº 105-2.029

tres Conselheiros desta Câmara. Entendo, data vênha, que a melhor doutrina é a esposada pela Egrégia Câmara Superior, com fundamento nas seguintes razões.

a. o regime de fonte não é uma forma diferente de incidência do imposto de renda, mas tão-somente uma das formas de arrecadação desse tributo;

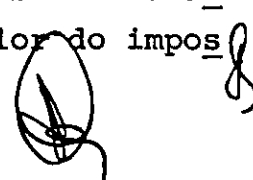
b. essa forma da arrecadação antecipa o recolhimento de um imposto que é devido apenas no exercício a que corresponder o ano-base em que ocorrer a retenção. Tanto que, se na declaração o imposto a pagar for menor que o antecipado, após ter sido esse corrigido, a diferença será devolvida ao contribuinte, também com correção. A antecipação é, pois, empréstimo obrigatório que o contribuinte faz à Fazenda Nacional;

c. a eleição da arrecadação na fonte como forma de tributação exclusiva, não compensável na declaração, não modifica essa situação. Apenas exclue da tabela progressiva essas espécies de rendimentos, diferenciando-os dos rendimentos cedulares, como também diferenciados são, à opção dos beneficiários, os lucros da alienação de bens imóveis;

d. o artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 não modificou o sujeito passivo da obrigação, que continua sendo o beneficiário do rendimento. A pessoa jurídica responsável pelo pagamento de rendimento é atribuída tão-somente a obrigação de reter e recolher o tributo devido na fonte;

e. tanto a tributação na fonte é apenas uma forma de antecipação da arrecadação, que é obrigatória a sua inclusão na declaração de rendimentos do exercício a que corresponde o ano-base em que ocorreu a retenção, e servem, esses rendimentos, para cobertura de eventual acréscimo patrimonial que vier a ocorrer naquele ano-base.

Finalmente, não procede, por falta de amparo legal, a pretensão de que o reflexo deveria tomar por base a diferença entre a receita tida como omitida, menos o valor do imposto



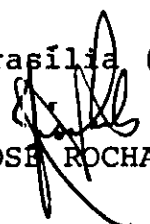
Acórdão nº 105-2.029

to devido pela pessoa jurídica. Essa forma de cálculo é admitida apenas nos casos de pessoa física equiparada a pessoa jurídica por atividade de imobiliária, conforme dispõe o artigo 104 do RIR/80.

Isto posto, conheço do recurso por tempestivo para, no mérito, negar-lhe provimento.

É o meu voto.

Brasília (DF), 04 de novembro de 1986


JOSE ROCHA

-

RELATOR
