



MINISTÉRIO DA FAZENDA

JRL

Sessão de 03 de dezembro de 1986

ACORDÃO Nº 105-2.078

Recurso nº 48.129 - IRF - ANO DE 1982

Recorrente IMBIARA VEÍCULOS LTDA.

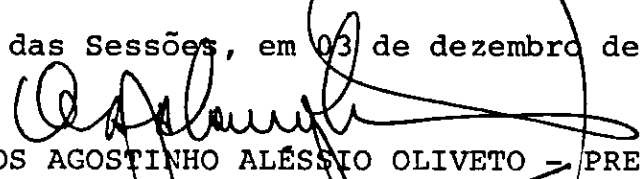
Recorrido DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM UBERABA (MG)

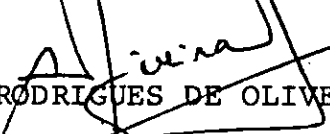
APLICAÇÃO DA LEI - Imposto devido na fonte - Lucros considerados distribuídos a sócios, em razão de omissão de receita na pessoa jurídica - A tributação, no regime de fonte, de que trata o art. 8º do Decreto-lei nº 2.065, de 26/10/83, não se aplica a fatos geradores ocorridos no período-base de 1982, em face de o lançamento reportar-se à data do fato gerador e reger-se pela lei então vigente, aplicando-se no caso o § 29 do artigo 153 da Constituição Federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por IMBIARA VEÍCULOS LTDA.,

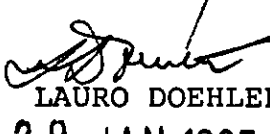
ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 1986


CARLOS AGOSTINHO ALÉSSIO OLIVETO - PRESIDENTE


AQUILES RODRIGUES DE OLIVEIRA - RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:


LAURO DOEHLER

29 JAN 1987

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

V. V.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: Digésio Gurgel Fernandes, Luiz Alberto Cava Maceira, Hugo Teixeira do Nascimento, José Rocha e Denisar Silva de Medeiros. Ausente o Conselheiro Marinho Mendes Domenici.

O presente Acórdão, foi mantido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, que através do Acórdão nº CSRF/01-0.775, em sessão de 28 de agosto de 1987, prolatou a seguinte decisão:

"ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado."

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
EM, 28/10/87
[Assinatura]
Chefe de Seção



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13646/000.098/85-14

RECURSO Nº: 48.129
ACÓRDÃO Nº: 105-2.078
RECORRENTE Nº: IMBIARA VEÍCULOS LTDA.

R E L A T Ó R I O

IMBIARA VEÍCULOS LTDA., empresa comercial estabelecida à Rua Presidente Olegário Maciel, nº 28, em Araxá, Minas Gerais, através de sua procuradora Dra. Ana Lúcia Ceolotto Guimarães, esta com escritório na Rua Olavo Bilac nº 836 em Ribeirão Preto (SP), busca perante este Conselho, a reforma da decisão do digno Delegado da Receita Federal em Uberaba, Minas Gerais, que manteve o Auto de Infração de fls. 3.

Refere-se a lançamento efetuado contra a recorrente nos termos do art. 8º, do Decreto-lei nº 2.065/83, em decorrência de omissão de receita, caracterizada por suprimimento de caixa no valor de Cr\$ 4.000.000 e passivo fictício no valor de Cr\$ 200.000 (padrão monetário da época).

Houve impugnação tempestiva, pela qual a contribuinte alegou não ter praticado nenhuma irregularidade no processo matriz, do qual este é decorrente e requereu que as razões abordadas naquele processo, fossem parte também deste.

O auto de infração a que alude a mencionada impugnação, está assim descrito:

Acórdão nº 105-2.078

"No exercício das funções de Auditor Fiscal do Tesouro Nacional apuramos, em fiscalização realizada junto ao contribuinte acima qualificado, relativamente ao exercício de 1983 (ano-base de 1982), uma omissão de receita no montante de Cr\$ 4.200.000,00, importância esta que foi tributada na Pessoa Jurídica conforme Auto de Infração (FM Nº 1.490) lavrado em 03/10/85.

Usando da faculdade prevista na Portaria - MF nº 303/85, a empresa optou pela tributação de tal omissão de receita na forma do artigo 8º do DL nº 2.065/83.

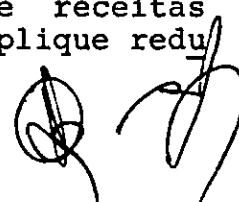
Conforme dispõe o referido artigo 8º do DL nº 2.065/83, deverá ser tributada exclusivamente na fonte, à alíquota de 25%, a omissão de receita apurada e tributada na Pessoa Jurídica, razão pela qual procedemos à exigência do crédito tributário decorrente da omissão retrocitada, o qual se acha discriminado no verso deste Auto e nos quadros "Demonstrativo de Apuração do Imposto de Renda - Fonte" e "Demonstrativo da Correção Monetária, Multa e Juros de Mora", partes integrantes desta peça processual.

E, para surtir os efeitos legais pertinentes, lavramos o presente Auto de Infração de acordo com o artigo 641 - § único combinado com o artigo 645, ambos do RIR/80 (Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Dec. nº 85.450/80), por ter a empresa infringido as normas do artigo 544 - inciso II, do mesmo RIR/80, combinado com o artigo 8º do DL nº 2.065/83 à vista do disposto na Portaria MF nº 303/85."

Em razão deste auto de infração, está sendo exigido da contribuinte o valor de Cr\$ 1.050.000 (padrão monetário da época) de Imposto de Renda Retido na Fonte, mais juros e correção.

Indo os autos ao digno Delegado da Receita Federal em Uberaba, este proferiu a decisão de fls. 22, sob os seguintes fundamentos:

"Dispõe o artigo 8º, do DL 2.065/83, que a diferença verificada na determinação dos resultados da pessoa jurídica, por omissão de receitas ou qualquer outro procedimento que implique redu



Acórdão nº 105-2.078

ção no lucro líquido do exercício, será considerada automaticamente distribuída aos sócios acionistas ou titular da empresa individual sem prejuízo da incidência do imposto de renda da pessoa jurídica, será tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%.

Este dispositivo legal tem aplicação nas hipóteses em que a redução do lucro líquido possa ensejar distribuição de valores aos sócios (Parecer Normativo CST, nº 20/84).

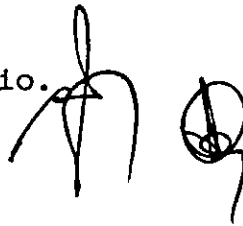
No processo nº 13646.000094/85-63 foi exigido o IRPJ sobre omissões de receitas caracterizadas pelo Passivo Fictício no valor de Cr\$ 200.000 e Suprimento de Caixa efetuado pelo Sócio e outros à empresa no valor de Cr\$ 4.000.000, sem a comprovação, com documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, da origem no referido numerário.

Pela decisão SERTRI nº 187/86, da DRF de Uberaba, as alegações da contribuinte foram analisadas e mantida a exigência do IRPJ.

Por decorrência mantem-se o Imposto de Renda na Fonte."

Intimada desta decisão em 05/09/86 conforme faz prova o AR de fls. 27 verso, a contribuinte fez protocolizar seu apelo em 07/10/86, pelo qual, alinhou as mesmas razões da impugnação, já referidas anteriormente.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized 'A' followed by a circular flourish and a vertical stroke.

Acórdão nº 105-2.078

V O T O

Conselheiro AQUILES RODRIGUES DE OLIVEIRA, relator

Recurso tempestivo, uma vez que o prazo previsto no art. 33, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, foi cumprido.

A questão a ser decidida nestes autos, por demais conhecida dessa Câmara, tem sido no sentido de que não se aplica ao ano de 1983, o disposto contido no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83.

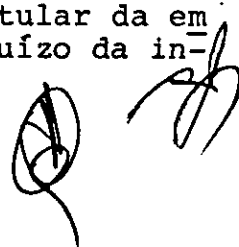
Vários são os acórdãos e, por uma questão de lealdade aos meus pares, lembro que com relação ao ano de 1983, o entendimento não é unânime, muito embora que a maioria da Câmara, ainda está em que no caso, ocorre o princípio da anualidade.

Peço venia para que a fundamentação legal de meu voto, seja aquela que proferi no Acórdão nº 105-1.833, destacando os seguintes tópicos:

"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 in-



Acórdão nº 105-2.078

cidência 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.

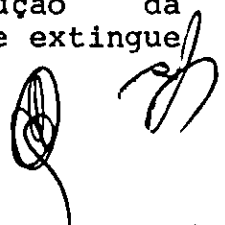
Não se diga que o mencionado art. 8º não tenha criado uma nova incidência tributária e que ela, simplesmente, veio de forma indireta, tributando aos sócios aquilo que antes já existia. No caso, a incidência tributária passou da pessoa física para a jurídica; portanto, é inegável que criou-se uma nova 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 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 BALEEIRO, 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



Acórdão nº 105-2.078

na parte relativa à alíquota majorada ou, enfim, modificada por outra forma e modo."

Bastaria, como se vê, a lição do Mestre; entretanto ousa 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 sua publicação os dispositivos de lei, referentes a impostos sobre o patrimônio ou a renda:

I - que instituem ou majoram tais impostos;

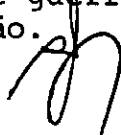
II - que definem novas hipóteses de incidência;

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.

.....

Entretanto, há no direito tributário, especificamente 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.



Acórdão nº 105-2.078

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."

Valer dizer, não se pode admitir 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 da C.T.N.

E adverte o Mestre ALIOMAR:

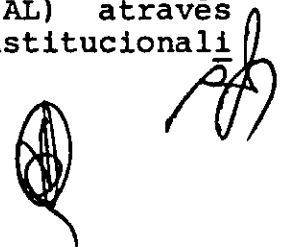
"O princípio da anualidade não está mais condicionado à exigência da prévia autorização orçamentária. Basta que a lei do tributo seja anterior ao exercício, vale dizer, anterior a 1º de janeiro."

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

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 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 § 2º 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 no curso do exercício não há proibição. Veja-se também, o recente estudo do STF feito quanto a aplicabilidade do DL nº 1.940/82 (FINSOCIAL) através do RE 103.778-Pleno, que deu pela constitucionalidade



Acórdão nº 105-2.078

dade 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.).

.....

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.

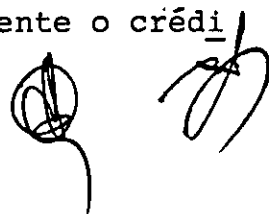
Em resumo, entendo ter demonstrado, com os ensinamentos doutrinários trazidos neste voto, a impossibilidade da aplicação da norma contida no art. 8º do Decreto-lei 2.065, até o exercício de 1983, mormente com a lição do ALIOMAR BALEEIRO, que esclarece bem a tese.

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 recorrente deixou de demonstrar 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."

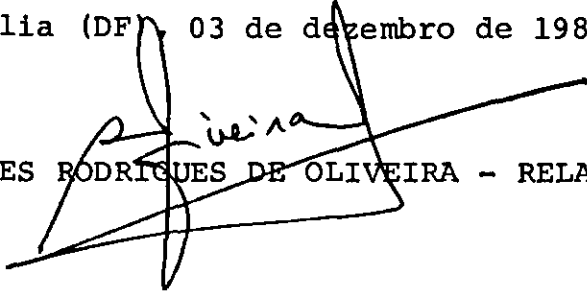
Assim, ante todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso, para considerar insubsistente o crédito



Acórdão nº 105-2.078

to tributário exigido, por entender aplicável à espécie o princípio contido no § 29, do art. 153, da Constituição Federal.

Brasília (DF), 03 de dezembro de 1986


AQUILES RODRIGUES DE OLIVEIRA - RELATOR

