



MINISTÉRIO DA FAZENDA

Sessão de 17 de setembro de 1986

ACORDÃO N.º 103-07.576.

Recurso n.º 90.512 - IRPJ - EX: 1983
Recorrente MERCEARIAS NACIONAIS S/A
Recorrid DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL NO RIO DE JANEIRO - RJ

IRPJ - LANÇAMENTO - FATO GERADOR - LEI APLICÁVEL - Pelo princípio da isonomia, todos os contribuintes devem pagar o imposto de renda de acordo com a lei vigente no exercício financeiro em que deva ser apresentada a declaração de rendimentos. Continua de pé a Súmula nº 584 do S.T.F.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MERCEARIAS NACIONAIS S/A

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 17 de setembro de 1986

URGEL PEREIRA LOPES

PRESIDENTE E RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE

JOSE NICODEMOS C. DE OLIVEIRA
18 SET 1986

PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS AUGUSTO DE VILHENA, AMAURY JOSÉ DE AQUINO CARVALHO, LÓRGIO RIBEIRO, THEREZA ARRUDA BORREGO BIJOS (SUPLENTE), FRANCISCO XAVIER DA SILVA GUIMARÃES, RICHARD ULRICH KREUTZER e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente por motivo justificado o Conselheiro DÍCLER DE ASSUNÇÃO.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

RECURSO Nº 90.512

ACÓRDÃO Nº 103-07.576

RECORRENTE: MERCEARIAS NACIONAIS S/A.

R E L A T Ó R I O

MERCEARIAS NACIONAIS S/A, contribuinte jurisdiciona da ã D.R.F. no Rio de Janeiro-RJ, recorre a este Conselho pleitean do a reforma da decisão de primeiro grau.

2. A contribuinte recebeu aviso de cobrança com ven cimento para 31.08.84, relativa ã diferença de imposto, no exercí cio de 1983, ano base de 1982, face ao advento do Decreto-lei nº 1.967/82, vez que, tendo encerrado seu exercício social em 31.03.82, entendera não estar alcançada pelas modificações intro duzidas pelo referido diploma legal.

3. Em 24.09.84, apresentou a impugnação de fls. 01/08, sustentando não lhe poder ser aplicado, retroativamente, o citado Decreto-lei nº 1.967/82.

4. Parecer da Divisão de tributação da DRF-RJ a fls. 100/101-a, incorporado ã decisão de fls. 102/103, mantendo o lança mento e cuja ementa se transcreve:

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

Alterações nos valores das cotas de imposto de ren da da pessoa jurídica, impostas pelo DL 1967/82, não modificam as bases de cálculo e nem o entendimento do art. 633 do RIR/ 80, tão-somente, as ajustam pe las variações das ORTNs, face ã inflação. Quanto ã lei fiscal, esta tem vigência a partir do início do ano seguinte ao da sua publicação, mesmo que seja adotado exercício social (período base) não coinci dente com o ano civil e até se encerrado o balan ço.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

5. Ciente em 09.06.86, a contribuinte interpôs o recur so voluntário de fls. 107/116, protocolizado em 04.07.86, que passo a ler. (lê-se).

É o relatório. (B)

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.576

V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator:

O recurso é tempestivo.

A contribuinte encerrou seu exercício social em... 31.03.82. Entendeu que deveria pagar seu imposto de renda do exercício de 1983 segundo as regras vigentes na data de seu balanço. Ignorou as inovações introduzidas pelo Decreto-lei 1967, de..... 23.11.82 e, por isso, foi autuada.

O exercício financeiro da União corresponde, sempre ao ano-calendário: vai de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano. É da lei.

O exercício social das pessoas jurídicas segue outras regras jurídicas. Normalmente, é de 12 (doze) meses. Pode sofrer alterações. Pode ainda, iniciar-se em qualquer dia do ano-calendário, e encerrar-se doze meses mais tarde, no ano-calendário seguinte. Em muitos casos coincide com o próprio ano-calendário.

Qualquer que seja a data de encerramento do exercício social de uma pessoa jurídica, num dado ano-calendário, o imposto de renda incidente sobre os lucros auferidos só era pago no ano-calendário seguinte, ou seja, no correspondente exercício financeiro da União.

É óbvio que muitas empresas arrumaram seus negócios segundo suas conveniências, como amparo legal, e não seguindo os interesses da União ou da sociedade como um todo, se não perdermos de vista a função social do tributo.

Assim, encerravam seus exercícios sociais nos primeiros meses do ano, sabendo que só iriam pagar o imposto sobre os lucros realizados 12 meses mais tarde, ou até mais.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.576

Com o incremento da inflação, e num contexto de economia criticável, descobriu o governo que estava havendo desigualdade de encargos tributários entre as pessoas jurídicas que encerravam seus exercícios no princípio do ano-base e aquelas que os encerravam ao findar o ano.

Indexada a economia a níveis extremos, veio o Decreto-lei nº 1967/82 afastar privilégios e desigualdade: as Empresas continuavam encerrando seus exercícios quando quisessem, conforme os contratos ou estatutos sociais. Continuavam, também, apresentando suas declarações nos exercícios financeiros correspondentes, mais ou menos como vinham fazendo de longa data. Porém, a base de cálculo do imposto, determinada segundo a legislação aplicável no exercício financeiro, passaria a ser convertida em número de ORTN's, mediante a divisão do valor em cruzeiros do lucro real, presumido ou arbitrado, pelo valor de uma ORTN: (a) no mês subsequente ao último mês do período-base terminado no ano-calendário anterior ao exercício financeiro a que correspondesse o imposto; ou (b) no mês subsequente ao mês em que se ultimasse a liquidação da pessoa jurídica.

No caso do recorrente: tendo ela como último mês o de março de 1982, cumpria-lhe apurar o lucro real, quando apresentasse sua declaração de rendimentos de 1983, e dividir os cruzeiros encontrados pelo valor de uma ORTN em abril de 1982. O número de ORTN's determinaria o imposto em cruzeiros a pagar na época própria, considerado o valor de uma ORTN no mês de pagamento.

Pois, conforme esclareceu o art. 3º do citado Decreto-lei nº 1.967/82, "o valor do imposto será expresso em número de ORTN, calculado mediante a multiplicação da base de cálculo, convertida em número de ORTN, nos termos do artigo anterior, pela alíquota aplicável no início do exercício financeiro."

Por falar em alíquota, merece realce o fato de que o Decreto-lei nº 1.967/82 não aumentou as alíquotas das pessoas jurídicas. Ao contrário, reduziu-as. No caso da contribuinte, de 35% para 30%.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão Nº 103-07.576

Por outra parte, a correção monetária do tributo de vido, por definição, implica agravamento nominal das prestações pecuniárias, mas não acréscimo real. Desde que a indexação do tributo foi introduzida pela Lei Nº 4.357/64, a doutrina e a jurisprudência, depois de algumas controvérsias, acabaram fixando-se no entendimento de que se tratava de dívidas de valor, e não monetárias, de sorte que estava em causa simples atualização da expressão pecuniária do débito, e nunca majoração de imposto. Do contrário, cada novo índice de correção monetária traduziria aumento do imposto. Tese que a doutrina e a jurisprudência repeliram e que nem os pareceristas ousaram acolher. Pelo menos, depois de passados alguns anos de introdução da correção monetária dos débitos tributários. Recordar-se que alguns, mais reñitentes, ficaram desesperadamente apegados, tão-somente, à correção monetária das multas. Mas foram fragorosamente vencidos no Judiciário.

Em suma: entendo que a correção monetária das prestações do imposto de renda, introduzida pelo Decreto-lei nº..... 1967/86, nada tem a ver com o princípio da anterioridade da lei, porque não corresponde a aumento do tributo, não ofendendo o preceituado no § 29 do art. 153 da CF.

Ademais, se de aumento de tributo se tratasse, melhor sorte não assistiria à recorrente.

Em regra, o imposto de renda das pessoas jurídicas é cobrado anualmente. Cobrado segundo lei que esteja em vigor antes do início do exercício financeiro correspondente (CF, art.153, § 29). Ou, como estabelece o art. 9º, II, do CTN, vedada a sua cobrança com base em lei posterior à data inicial do exercício financeiro a que corresponda.

É o reconhecido princípio da anterioridade da lei tributária, que se conjuga com seu desdobramento lógico, também denominado princípio da legalidade ("nullum tributum sine lege praevia").



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.576

Fala-se em retroatividade da lei quanto esta, embora em vigor no final do ano-base, portanto antes do início do exercício financeiro, é entendida, pelos seus aplicadores, como incidente sobre os resultados das pessoas jurídicas que encerraram seus exercícios sociais e balanços respectivos antes do advento da nova lei. Assim como no caso destes autos, em que a recorrente encerrou seu exercício social em 31.03.83 e o Decreto-lei nº 1967 só adveio em 23.11.82.

Recorrendo-se ao Regulamento do Imposto de Renda, sem perder de vista as matrizes legais dos dispositivos regulamentares, verificamos que o suporte fático do imposto de renda das pessoas jurídicas é o lucro real, definido no art. 154 do RIR/80, encontrado a partir do lucro líquido do exercício, conforme preceitua o art. 155 do mesmo Regulamento.

Por ali se vê que o lucro líquido, como o lucro real, correspondem a resultados apurados ao findar de certo período, em consequência de inúmeras operações aditivas e subtrativas, que, isoladamente consideradas, nada significam em termos de suporte fático do imposto de renda enquanto não enfeixadas numa operação algébrica, em dado momento, segundo ditames legais.

O lucro líquido as pessoas jurídicas apuram-no com o balanço e demais demonstrações, ao término do exercício social.

Não assim o lucro real, verdadeiro suporte fático do tributo. Não se ignora que a mesma contribuinte, num dado exercício, pode apurar lucro líquido positivo e lucro real negativo. Quem ignorar esses fatos, freqüentes na vida real, arrisca-se a graves erronias.

Dentre outras, a de ter de explicar como a tese da aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica de rendas, acusadas pelo lucro líquido, não sujeita a pessoa jurídica ao tributo, face a superveniente lucro real negativo (=prejuízo fiscal).



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.576

E o inverso também é verdadeiro e não raro: pessoas jurídicas com lucro líquido negativo (= prejuízo contábil), mas com lucro real positivo (=lucro fiscal), sujeitas, portanto, ao imposto.

Ora o lucro real, sua apuração, determinação, ou quantificação, como se prefira, sofre inquestionável reflexo da lei de cobrança do imposto no exercício financeiro correspondente, por isso que esta deve estar em vigor antes do início do exercício (CF, art. 153, § 29).

Verdadeiramente por conseguinte, o fato gerador do imposto de renda das pessoas jurídicas ocorre com a existência de lucro real positivo, para cuja determinação o lucro líquido ou contábil, como visto, só serve de ponto de partida. Coincidência aritmética entre ambos é difícil e, assim mesmo, não passa de coincidência.

Com o devido respeito aos que, isentos de quais quer interesses particulares, sustentam a ocorrência do fato gerador na data do balanço, estou em crer que laboram em equívoco, na medida em que confundem o contábil com o fiscal.

Não compartilho da ~~tese da~~ retroatividade da lei. O fato que a lei vigente no exercício financeiro juridiciza é o lucro real; por ela regido, não o lucro líquido ou contábil.

E essa lei é a vigente no exercício financeiro correspondente ao ano-base, não a do exercício financeiro correspondente ao mesmo ano-calendário em que se encerra o exercício social.

Por isso que absolutamente irrelevante a data em que o exercício social é encerrado ao longo do ano-base, se antes ou depois do advento da lei a vigorar no exercício financeiro correspondente.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

Acórdão nº 103-07.576

Do contrário o preceito constitucional não precisaria determinar o que determina. Bastaria prescrever que o imposto seria cobrado segundo a lei vigente antes do encerramento do exercício social, considerando essa a data da ocorrência do fato gerador.

Isto posto, voto no sentido de se negar provimento ao recurso.

Brasília-DF., em 17 de setembro de 1986.



URGEL PEREIRA LOPES

- RELATOR