



MINISTÉRIO DA FAZENDA

fas/

Sessão de 14 de abril de 1988

ACORDÃO Nº 101-77.709

Recurso n.º 49.177 - IRPF - EXS: DE 1982 e 1983
 Recorrente CAMILO COLA
 Recorrida: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM VITÓRIA (ES)

IRF - DECORRÊNCIA - OMISSÃO DE RECEITAS - APLICAÇÃO, NO TEMPO, DOS ARTS. 8º DOS DECRETOS-LEI nºs 2.064/83 e 2.065/83. A sistemática relativa à tributação exclusiva na fonte, introduzida pelo art. 8º do Decreto-lei nº 2.064/83, emanada pelo art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, é aplicável a partir de sua entrada em vigor (20 de outubro de 1983). A aplicação desses diplomas legais a fatos geradores anteriores a 20.10.83, deverá observar, nos procedimentos voluntários e nos procedimentos de ofício, os critérios básicos expostos no Parecer Normativo CST nº 03/86.

IRPF - DECORRÊNCIA - A omissão de receitas apurada no processo matriz, relativa ao exercício social encerrado em 31.01.82, só poderia ser tributada na pessoa do sócio, por reflexo, no ano-base de 1982, exercício financeiro de 1983. Não pode prosperar o lançamento que considerou os rendimentos no exercício de 1982, ano-base de 1981.

IRPF - DECORRÊNCIA - Descaracterizada a omissão de receitas no julgamento do processo principal, igual sorte colhe a tributação reflexa no processo instaurado contra a pessoa do sócio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CAMILO COLA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Con

selho de Contribuintes, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Sala das Sessões (DF), em 14 de abril de 1988

Urgel
URGEL PEREIRA LOPES - PRESIDENTE E RELATOR

Regina Lucia Lima Bezerra Milagres

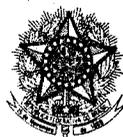
VISTO EM

REGINA LÚCIA LIMA BEZERRA MILAGRES - PROCURADORA DA FAZENDA

SESSÃO DE: **19 MAI 1988**

NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CRISTÓVÃO ANCHIETA DE PAIVA, RAUL PIMENTEL, ARY TORIBIO, JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN e CELSO ALVES FEITOSA.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13766-000.326/86-16

RECURSO Nº: 49.177

ACÓRDÃO Nº: 101-77.709

RECORRENTE: CAMILO COLA

R E L A T Ó R I O

CAMILO COLA, contribuinte jurisdicionado à D.R.F. em Vitória-ES, recorre a este Conselho pleiteando a reforma da decisão de primeiro grau.

2. Trata-se de tributação decorrente de ação fiscal contra a VIAÇÃO ITAPEMIRIM S.A., da qual o recorrente era acionista com 89,709% do capital social.

3. Segundo o Auto de Infração de fls.01, lavrado em 08 de julho de 1986, a matéria aqui repercutida corresponde aos itens 2.13, 2.12 e 4.2 do Auto de Infração referente ao processo matriz, a saber:

Item 2.13 - Omissão de receita financeira incorrida sobre empréstimo a acionista conforme Quadro Demonstrativo (QD) nº 14.

Ex. 1982, ano-base de 1981..... Cr\$ 1.723.752

Item 2.12 - Omissão de receita operacional caracterizada por receitas de Taxas de Utilização de Rodovias, escrituradas a menor, apurada pelo confronto das contas que registram o recebimento e o pagamento das referidas Taxas, conforme QD nº 13."

Ex. 1983, ano-base de 1982..... Cr\$ 35.166.521
Cr\$ 35.166.521x89,709% = Cr\$ 31.547.534

Item 4.2 - Despesas particulares de acionista escrituradas como despesa operacional da empresa, conforme Quadro Demonstrativo (QD) nº 20.

7.

Acórdão nº 101-77.709

Ex. 1984, ano-base de 1983... Cr\$ 7.350.000

Foi aplicada a multa de 50%, e calculados a correção monetária e os juros de mora.

4. Em 25.07.86 o contribuinte requereu prorrogação do prazo para impugnar, deferido em 31.07.86. Em 21.08.86, o contribuinte e a VIAÇÃO ITAPEMERIM S.A. deram entrada da petição de fls.23, reque^rrendo o tratamento fiscal previsto no art. 8º do Decreto-lei número 2.065/83, com base nos itens 5.4 e 5.5 do PN-CST nº 03/86. Isto em relação ao item 4.2.

Na mesma data, deu entrada da impugnação de fls. 24/25, na qual concorda, apenas, com a tributação do item 2.13, porém, com base no citado art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83.

5. Informação fiscal a fls.42, aduzindo que o autuado concorda com as infrações dos itens 1 e 3 do Auto de fls.1; que o item 1 deve, realmente, ser tributado na forma do art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83; quanto ao item 3, diz que o crédito já foi recolhido pela PJ, no processo nº 13766-000.322/86-65, conf. cópia do DARF às fls. 17 daquele processo. Acrescenta que a autuação referente ao item 3 foi feita na pessoa física do acionista em face de a despesa particular do item 4.2 indentificar o beneficiário. Todavia, o PN-CST nº 20/84, item 4, dá a entender que também poderá ser aplicado o tal art. 8º, pelo que o informante não vê razão para rejeitar a tributação como proposta e recolhida pelos autuados.

Com relação ao item 2 também deve ser aplicado o art. 8º "em virtude de ser a tributação mais benéfica ao contribuinte."

Conclui propondo o cancelamento do item 3, face ao recolhimento já efetuado no processo de IRFONTE, e mantendo os itens 1 e 2, passando a tributação para a pessoa jurídica referente ao IR FONTE de 25% (art. 8º do DL 2.065/83).

6. A decisão de primeiro grau (fls.68/70) deu provimento, em parte, à impugnação, merecendo transcrição a parte que se segue

7.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 13766-000.326/86-16

Acórdão nº 101-77.709

extraída de suas razões de decidir:

"Considerando que deve prosperar o imposto exigido nos exercícios de 1982/1983, anos-base 1981/1982 no total de Cr\$ 18.299.207 (Dezoito milhões, duzentos e noventa e nove mil e duzentos e sete cruzeiros), com base no artigo 34, I, II do RIR/80, Decreto 85.450/80;

Considerando que deve ser excluído da tributação o valor de Cr\$ 7.350.000 (sete milhões, trezentos e cinquenta mil cruzeiros), relativo ao exercício de 1984, ano-base 1983, em face da contribuinte haver recolhido o correspondente crédito tributário na pessoa jurídica, de acordo com o DARF de fls.16 do Processo 13766.000.322/86-65.

Considerando que à época oportuna do pleito não foi lavrado despacho interlocutório sustentando a tramitação do feito com conseqüente lavratura de auto de infração contra a pessoa jurídica distribuidora do lucro, não cabe agora, no julgamento, decisão para anular a autuação do item 1 (fls.1), inclusive porque os elementos circunstanciais não conduzem à conclusão de que o processo será liquidado."

Ciente em 21.07.87 o contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 73, protocolizado em 17.08.87. Reporta-se ao recurso voluntário interposto no processo matriz (nº 13766-000.321/86-01), acrescentando que, reconhecida sua procedência, seja reformada a decisão de primeiro grau.

É o relatório.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 13766-000.326/86-16

Acórdão nº 101-77.709

V O T O

Conselheiro URGEL PEREIRA LOPES, Relator:

O recurso é tempestivo.

Pelo que se depreende da decisão recorrida, o item 4.2, referente às "despesas particulares de acionista", no valor de Cr\$. 7.350.000,00, teve o tributo recolhido pelo DARF juntado por cópia a fls. 16 do Processo nº 13766-000.322/86-65.

Ocorre que esse item, nestes autos, tributado na pessoa física do acionista, sujeito, portanto, à alíquota da tabela progressiva das pessoas físicas, importava no imposto de Cr\$ 4.410.000, ou Cz\$ 4.410,00. Por seu turno, o DARF em questão, juntado noutro processo, contém, apenas, o imposto de Cz\$ 1.837,50, recolhido com base no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, vale dizer, 25% de Cz\$. 7.350,00. Houve, por conseguinte, o recolhimento a menor de Cr\$. 2.272,50.

Essa solução implicou o reconhecimento de que a regra' incidente era a do art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, e não o art. 34, II do RIR/80, citado no Auto de Infração.

Trata-se de fato tributado no exercício de 1984, ano-base de 1983. O ano-base da pessoa jurídica, no caso, iniciou-se em 01.02.82 e terminou em 31.01.83.

A regra do art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 reproduziu o teor do art. 8º do Decreto-lei nº 2.064, de 19.10.83, em vigor desde a sua publicação em 20.10.83. O art. 45 do Decreto-lei número 2.065/83 revogou o Decreto-lei nº 2.064/83. Conseqüentemente, a nova modalidade de tributação exclusiva na fonte, introduzida pelos citados Decretos-lei, entrou em vigor em 20.10.83 e não sofreu solução de continuidade.

Sem dúvida, o fato gerador do imposto de renda na fonte, de que trata o art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, ocorre na da

7.

Acórdão nº 101-77.709

ta do balanço de encerramento do exercício da pessoa jurídica.

No caso, em 31.01.83.

Por outra parte, se fosse o caso de se tributar diretamente o próprio sócio ou acionista, pela inclusão dos rendimentos na cédula F da declaração, antes da vigência, incidência e aplicação da regra do art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, o fato gerador teria ocorrido no término do ano-base correspondente ano-calendário em que a pessoa jurídica encerrou seu período administrativo.

No caso, em 31.12.83.

Ademais, cuidando-se de imposto de renda na fonte, com fato gerador ocorrido em 31.01.83, esse imposto seria devido no próprio ano de 1983.

Já se fosse a hipótese de inclusão dos rendimentos na cédula F do sujeito passivo contribuinte, o imposto do ano-base de 1983 seria devido no exercício financeiro de 1984.

A regra geral é a de que o art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 não estava em vigor, não incidia nem podia ser aplicável a fatos geradores ocorridos antes de 20.10.83, vale dizer, aos casos' de balanços encerrados antes dessa data.

Contudo, o Sr. Secretário da Receita Federal baixou a Instrução Normativa nº 52, de 08.05.84, dispondo que o tratamento tributário instituído pelo art. 8º do Decreto-lei nº 2.064, de 19 de outubro de 1983, e mantido inalterado pelo art. 8º do Decreto - lei nº 2.065, de 26.10.83, aplica-se a partir da publicação do primeiro diploma legal citado, ou seja, 20 de outubro de 1983, quer o fato gerador tenha ocorrido antes ou posteriormente àquela data.

Entretanto, esse entendimento revelou mais atenção aos aspectos econômicos do problema do que às suas implicações jurídicas, na medida em que determinou a aplicação da nova legislação a fatos geradores já ocorridos, quando os sujeitos passivos das correspondentes obrigações tributárias eram os próprios contribuintes

(sócios, acionistas e titulares de empresas individuais), e não a pessoa jurídica como fonte pagadora, vale dizer, sujeito passivo responsável.

Ademais, essa mesma Instrução Normativa explicitou, com acerto, que, para o efeito da incidência do imposto de renda na fonte em questão, considera-se ocorrido o fato gerador da obrigação tributária na data do encerramento do balanço da pessoa jurídica.

Ora, de acordo com essa orientação, perfeitamente ajustada ao lançamento por homologação consentâneo com a nova sistemática de tributação na fonte, pelo fato da percepção dos rendimentos, em substituição ao anterior sistema de tributação desses mesmos rendimentos com base nas declarações de rendimentos, houve antecipação do elemento temporal do fato gerador. Isto, nos casos em que as pessoas jurídicas encerrassem seus exercícios sociais antes de 31 de dezembro de cada ano-calendário correlacionado com o exercício financeiro em que sócios, acionistas e titulares de empresas individuais devessem apresentar as respectivas declarações de rendimentos e nelas incluir os lucros correspondentes às receitas omitidas nas pessoas jurídicas.

Por essas razões, os feitos subidos a julgamento no 1º Conselho de Contribuintes em que houvera aplicação, das regras pertinentes à nova ordem, a fatos geradores anteriores ao advento dos Decretos-lei nºs 2.064/83 e 2.065/83, obtiveram provimento dos respectivos recursos voluntários, por erro na identificação do sujeito passivo.

Veio, então, a Portaria Ministerial nº 303, de 17.06.85, publicada no D.O.U. de 18.06.85, facultar às pessoas jurídicas distribuidoras dos lucros a aplicação do tratamento tributário instituído pelo art. 8º do Decreto-lei nº 2.064/83, mantido pelo art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, ou seja, a partir de 20 de outubro de 1983, mesmo que o fato gerador haja ocorrido em período-base anteriores a 1983, vedada a restituição de tributo.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 13766-000.326/86-16
ACÓRDÃO Nº- 101-77.709

A terminologia adotada na Portaria sugere algumas dúvidas quanto ao seu alcance, nomeadamente no que diz respeito, também, ao exercício da opção e conservação do direito de continuar discutindo a legitimidade da tributação.

Pois, a Portaria ao dispor que é facultado às pessoas jurídicas aplicar o tratamento fiscal da tributação exclusiva na fonte, terá querido significar que lhes é facultado optar por essa modalidade de tributação e tomar a iniciativa para que ela se efetive, mesmo porque a aplicação da lei tributária, no sentido técnico-jurídico, não é deferida nem deferível aos contribuintes.

Então, "aplicar o tratamento tributário", na expressão utilizada na Portaria, só poderia significar a faculdade, pura e simples, de a própria pessoa jurídica, dando-se conta de que incorrera em omissões de receitas, sanassem, espontaneamente, a irregularidade tributária.

O sentido mais próximo de aplicar, no contexto da Portaria, seria "adotar o tratamento tributário", o qual também expressaria a idéia de optar por pagar sem direito a discutir o mérito da tributação.

De qualquer maneira, aplicar, ou adotar, ou termos semelhantes, não poderiam abrigar a possibilidade de aplicar condicionalmente, por ser ilógico que a pessoa jurídica "raciocinas-se" em termos tais como: "eu aplico o tratamento tributário instituído pelos arts. 8º do Decreto-lei nº 2.064/83 e 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 se o tributo for devido, com o que não concordo."

Além de muito estranho esse raciocínio, como é fácil depreender pelo simples enunciado, ainda conta com dois óbices de ordem prática: o primeiro, é a expressa vedação de restituição de tributo, contida na Portaria, o que afasta a aplicação para posterior discussão. O segundo é que, havendo lançamento tributário por iniciativa do fisco, não resta às pessoas jurídicas qualquer hipóte

ACÓRDÃO Nº- 101-77.709

se de aplicar tratamento fiscal algum, porque as normas legais aplicáveis já foram aplicadas por quem de direito.

Considere-se, ainda, que a citada Portaria número 303/85 defere às pessoas jurídicas a faculdade de aplicar o tratamento tributário dos referidos Decretos-lei, mas silenciou, completamente, quanto à hipótese de que o mesmo tratamento fosse aplicado pelas autoridades tributárias, por iniciativa própria, vale dizer, no exercício de suas funções fiscalizadoras do cumprimento das normas tributárias por parte dos contribuintes.

Tanto é verdadeiro o surgimento de dúvidas sobre a matéria que algumas delas foram encaminhadas à Coordenação do Sistema de Tributação sob a forma de consultas, conforme consta' do Parecer Normativo CST nº 3, de 05.02.86.

Esse Parecer sustenta (item 5.2) que o Decreto-lei nº 2.065/83 entrou em vigor na data de sua publicação e que, por essa razão, as disposições de seu art. 8º aplicam-se a fatos geradores ocorridos a partir do período-base encerrado em qualquer dia do ano de 1983. Ao mesmo tempo afirma que esse é o entendimento constante do item I da Instrução Normativa S.R.F. número 52/84.

Ora, o item I da referida IN dispôs que a regra dos arts. 8º do Decreto-lei nº 2.064/83 e 8º do Decreto-lei número 2.065/83 aplicar-se-ia a partir de 20.10.83, "quer o fato gerador tenha ocorrido antes ou posteriormente àquela data", mas, de modo algum deixou claro que o "antes daquela data" retroagia, apenas, até o início do ano de 1983.

Na prática, segundo se observou nos processos subidos a julgamento no 1º Conselho de Contribuintes, as autuações aplicando a sistemática introduzida pelos referidos Decretos-lei alcançaram fatos geradores ocorridos em 1982, 1981, 1980 e assim por diante.

No entanto, consoante já mencionado, o item II da



ACÓRDÃO Nº- 101-77.709

citada IN-SRF nº 52/84 definiu, com acerto, que o fato gerador da tributação na fonte ocorre na data do encerramento do balanço da pessoa jurídica.

Trata-se evidentemente, de fato gerador instantâneo; como é característico da tributação na fonte.

Por essa razão, considero que o Parecer Normativo CST nº 03/86 também não foi feliz na parte em que admitiu a tributação na fonte, pela modalidade introduzida pelos citados Decretos-lei nºs 2.064/83 e 2.065/83, a todos os fatos geradores a partir do período-base encerrado em qualquer dia do ano de 1983. É que, ao expressar esse entendimento, acabou estendendo a aplicação das novas regras a fatos geradores anteriores ao advento dessas regras jurídicas, ou seja, às hipóteses em que as pessoas jurídicas tenham encerrado seus exercícios sociais em 1983, mas antes de 20.10.83. Continuaríamos, assim, com o problema da aplicação de lei tributária a fatos geradores que lhe fossem anteriores, vale dizer, em flagrante colidência com o art. 144, "caput", do Código Tributário Nacional.

Na verdade, prefiro a interpretação que vem sendo adotada no 1º Conselho de Contribuintes, segundo a qual a nova tributação exclusiva na fonte aplica-se, apenas, aos casos de pessoas jurídicas que tenham encerrado seus balanços a partir de 20.10.83.

Por outro lado, o mesmo PN-CST nº 03/86, louvado na Portaria nº 303/85, está perfeito na parte em que explicita o Ato Ministerial na sua aplicação ao "Procedimento Voluntário", isto é, quando as pessoas jurídicas se dêem conta, antes de qualquer procedimento fiscal, de que receitas foram omitidas em sua escrituração, e desejem sanar a irregularidade do ponto de vista fiscal.

Já no que diz respeito aos procedimentos de ofício, procura conciliar a legalidade com as preferências ou conveniências das pessoas interessadas no problema.



ACÓRDÃO Nº- 101-77.709

Assim, no item 5.1 começa de maneira correta ao aludir ao art. 144 do CTN recomendando que o Auto de Infração ("rectius": lançamento) deve ser lavrado com observância da lei vigente na data da ocorrência do fato gerador, que reafirma ser a data do encerramento do exercício social.

Depois, claudica, ao considerar que o divisor da sistemática antiga para a atual, de tributação exclusiva na fonte, deu-se em 31.12.82, esquecido de que entre 01.01.83 e 19.10.83 inexistia regra jurídica permitindo, ou determinando, a tributação na fonte.

Ora, conforme salientado linhas acima, a data de 31.12.82 preferida no PN deve ser deslocada para 19.10.83, último dia do período anterior àquele regido pelos Decretos-leis nºs 2.064/83 e 2.065/83.

Prossegue o PN esclarecendo que, em relação aos fatos geradores ocorridos nessa fase anterior, os lançamentos de ofício devem identificar como sujeitos passivos, na tributação reflexa, os beneficiários das distribuições de lucros realizados por força das omissões de receitas nas pessoas jurídicas.

Entretanto, permite a opção das pessoas físicas e jurídicas envolvidas, pela tributação nas pessoas dos beneficiários, nas respectivas declarações de rendimentos, ou nas pessoas jurídicas, exclusivamente na fonte, mediante requerimento assinado pela pessoa jurídica e beneficiários da distribuição de lu-
cros", dentro do prazo para impugnação (item 5.5).

Em consequência, será sustada a tramitação do feito contra os beneficiários e outro lançamento será feito tendo por sujeito passivo a pessoa jurídica, observadas as condições e cautelas preconizadas no referido PN.

Reconhece-se a razoabilidade dos critérios expostos no PN quanto à aplicação da Portaria nº 303/85 aos casos de procedimento de ofício.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 13766-000.326/86-16

Acórdão nº 101-77.709

Nestes autos, conforme já foi dito, a pessoa jurídica e o beneficiário dos lucros distribuídos firmaram o documento de fls. 23 dentro do prazo para impugnação.

Entretanto, não se atendeu às prescrições do PN-CST nº 3/86, para se sustar o procedimento contra o beneficiário e se efetuar novo lançamento contra a pessoa jurídica, não obstante ele existir e estar em vigor à data do lançamento.

Creio que enquanto não decorrido o quinquênio decadencial era tempo de se efetuar o lançamento contra a pessoa jurídica' nos moldes explicitados no citado PN-CST nº 3/86.

Todavia, se assim se tivesse procedido o efeito arrecadatório seria o mesmo que veio a verificar-se, na prática, face à decisão de primeiro grau.

Apenas ter-se-ia agido mais de acordo com os preceitos técnicos aplicáveis à espécie.

O imposto referente aos dois outros itens da autuação foi mantido na instância singular (Cr\$ 18.299.207).

Quanto ao item 2.13 do Auto de Infração do processo matriz, foi ele objeto de concordância expressa e incondicional da pessoa jurídica naquele feito, tal como ocorreu neste processo. Veja-se o item 5 da impugnação de fls. 24/25.

No entanto, tratando-se de ~~omissão de~~ receita apurada no exercício social encerrado em 31.01.82, a inclusão dos rendimentos' na cédula F da declaração do recorrente só poderia ter sido feita no seu ano-base encerrado em 31.12.82, declaração de rendimentos do exercício financeiro de 1983.

Equivocadamente, o lançamento aqui debatido considerou os rendimentos no ano-base de 1981, exercício de 1982.

Nessas condições, o lançamento não pode prosperar, nes

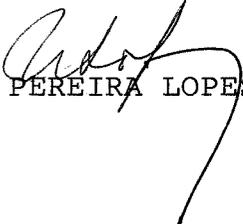


SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL PROCESSO Nº 13766-000.326/86-16
Acórdão nº 101-77.709

ta parte, consoante reiterada jurisprudência pertinente a casos idênticos.

Finalmente, no que diz respeito ao item 2 do Auto de Infração de fls. 01, item 2.12 do Auto de Infração do processo matriz, esclareço que a matéria foi provida no julgamento do feito principal, conforme Acórdão nº 101-77.655, de 11.04.88, por cuja razão igualmente não subsistirá no decorrente.

Isto posto, dou provimento ao recurso.


URGEL PEREIRA LOPES - RELATOR.