

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13811/000.424/93-16
RECURSO Nº : 107.752
MATÉRIA : IRPJ - EX: 1991
RECORRENTE : SEMENTES CARGILL LTDA
RECORRIDA : DRF EM SÃO PAULO-SP
SESSÃO DE : 11 DE NOVEMBRO DE 1996
ACÓRDÃO Nº : 101-90.370

VIGÊNCIA DA LEI - O dispositivo de lei referente a imposto sobre o patrimônio ou a renda que torne mais gravosa a tributação entra em vigor a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que tenha sido publicado.

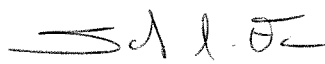
LANÇAMENTO- O lançamento se rege pela lei em vigor na data da ocorrência do fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SEMENTES CARGILL LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, nos termos voto do Relator. Sustentação oral feita pelo Dr. Ricardo Mariz de Oliveira - OAB/SP Nº 15.759.



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

FORMALIZADO EM: 21 NOV 1996

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RAUL PIMENTEL e CELSO ALVES FEITOSA.

PROCESSO Nº : 13811/000.424/93-16
ACÓRDÃO Nº : 101-90.370
RECURSO Nº : 107.752
RECORRENTE : SEMENTES CARGILL LTDA

RELATÓRIO

A empresa em epígrafe recebeu a notificação de fls 04, referente a lançamento suplementar do imposto de renda -pessoa jurídica do exercício de 1991. Conforme consta do verso da notificação, decorreu a mesma de revisão sumária da declaração de imposto de renda da empresa. De acordo com o demonstrativo do lançamento suplementar , o erro identificado na declaração se encontra no item 02 do quadro 08 e consistiu em "lucro inflacionário realizado menor que o apurado em conformidade com a legislação vigente. Arts. 363 e 387, inciso II, do RIR aprovado pelo Decreto num. 85.450/80. Arts 22 e 23 do Decreto-lei num. 2.341/87, alterados pelo art. 9 do DL 2.429/88, alterado pelos arts. 22 e 23 da Lei 7.799/89". O valor do item 02 do quadro 08, segundo o demonstrativo, é Cr\$ 555.529,00, e o valor do imposto suplementar a pagar é 483.791,48 UFIR.

Tempestivamente, a empresa impugnou a exigência, com as seguintes alegações :

1- Preliminarmente, argüi nulidade da cobrança por não informar de forma clara e suficiente as razões da exigência. Diz que depois de vários exercícios conseguiu entender o cálculo matemático para chegar ao valor de 483.791,48 UFIR, mas que a notificação não explica a razão da cobrança desse montante, tornando difícil à requerente perceber qual erro teria cometido no preenchimento de sua declaração.

2- Quanto ao valor de Cr\$ 555.529,00 a título de lucro inflacionário realizado a menor que o apurado, admite que ocorreu lapso no preenchimento da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13811/000.424/93-16
ACÓRDÃO Nº : 101-90.370

declaração, pretendendo recolher a diferença de imposto, mas o fará dentro das regras vigentes quando do preenchimento de sua declaração, que são anteriores às instituídas pela Lei nº 8.023, de 12/04/90, que alterou a legislação para as empresas com atividade rural.

3- Entende que as alterações introduzidas pela Lei nº 8.023/90 não são aplicáveis ao ano-base de 1990, por ferir o princípio constitucional da anterioridade. E, embora a notificação não seja clara e precisa suficientemente, caso o objetivo da Receita Federal ao emití-la tenha sido aplicar os novos critérios da Lei 8.023/90, não pode ela prevalecer.

O julgador singular manteve a exigência em decisão assim ementada:

“Mantém-se o lançamento suplementar em questão, em virtude de não ter sido realizado o percentual mínimo do Lucro Inflacionário que é 5%, conforme a legislação vigente.”

Reproduzo alguns dos CONSIDERANDA que fundamentam a decisão de primeira instância:

“
.....
CONSIDERANDO que a interessada, conforme cópia da declaração de rendimentos do exercício de 1991 ano-base de 1990 às fls 19 a 29, não confeccionou o anexo 2, deixando com isso de demonstrar o lucro da Exploração referente à atividade rural e o respectivo Lucro Real, sem a conseqüente realização do lucro inflacionário acumulado em seu percentual mínimo;

CONSIDERANDO que em função do exposto acima e após as regularizações efetuadas pela malha, às fls 31/32, o Lucro Real antes das compensações lançado pela interessada no quadro 14 item 28 do formulário I às fls. 22 deixou de ser no valor de Cr\$ 595.222.289,00 passando a ser um prejuízo fiscal no valor de Cr\$ 768. 660.966,00 e inviabilizando conseqüentemente a compensação de prejuízo no valor de Cr\$ 366.939.901,00 referente ao exercício de 1990 ano-base de 1989 efetuado no item 32 do mesmo quadro;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13811/000.424/93-16
ACÓRDÃO Nº : 101-90.370

CONSIDERANDO que o Lucro Real referente à atividade rural apurado pela malha às fls 32 no quadro 08 do anexo 2 foi de Cr\$ 997.498.883 que convertido pelo BTNF de dezembro de 1990 no valor de 103.5081, encontrou-se o Lucro Real da atividade em BTNF's de 9.636.916,17, sendo este valor transposto para o quadro 14 item 37 do Formulário I da declaração de rendimentos às fls .31, o qual será oferecido à tributação pela alíquota de 25%;

CONSIDERANDO que o princípio da anualidade está consagrado no artigo 150-III-b da Constituição Federal de 1988 com o seguinte texto : "nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça, nem cobrado, em cada exercício, sem que a lei que o houver instituído ou aumentado esteja em vigor antes do exercício financeiro;

CONSIDERANDO que a legislação citada reporta-se a exercício financeiro e não a ano-base conforme o alegado pela interessada;

CONSIDERANDO que a glosa efetuada pela malha foi na declaração do exercício financeiro de 1991 ano-base de 1990 entregue em 29 de maio de 1991 e toda a legislação utilizada pela malha entrou em vigor antes do exercício financeiro de 1991;

CONSIDERANDO que a Lei nº 8.023, de 12.04.90 entrou em vigor no ano-base de 1990 revogando o Decreto-lei nº 902 de 30.09.1969, nº 1.074, de 20.01.1970 nos seus artigos 1º, 4º e 5º e o Decreto-lei nº 1.382, de 26.12.74, passando então a ser aplicado pela Receita Federal no exercício financeiro de 1991;

CONSIDERANDO que em função do exposto acima a alíquota de 6% referente a atividade rural foi alterada para 25% conforme o artigo 12 da Lei nº 8.023 de 12.04.90;

.....
....."

Inconformada, a empresa recorre a este Conselho argumentando, em síntese, que :

a) A impugnação atacou a forma imprecisa e não suficientemente clara da notificação, e a decisão singular ignorou esse aspecto;

b) A cobrança em questão não foi suficientemente clara , levando o contribuinte a tentar adivinhar o motivo do lançamento, o que é motivo suficiente para que a cobrança seja anulada e emitida uma nova, com clareza e precisão, reabrindo-se prazo para a defesa;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13811/000.424/93-16
ACÓRDÃO Nº : 101-90.370

c) Quanto ao mérito, diz que as alterações introduzidas pela Lei nº 8.023/90 não são aplicáveis ao ano base de 1990, tendo em vista o princípio da anterioridade e, ainda, o disposto no art. 104 do CTN. Transcreve o seguinte trecho de voto do Ministro Bueno de Souza, do Tribunal Federal de Recursos, em julgamento de Mandado de Segurança :

“De fato, o princípio da anualidade , em tema de imposto de renda, impõe a consequência de que o contribuinte não há de ser surpreendido, ao término do exercício fiscal, por norma legal de cuja incidência já não possa eficazmente subtrair-se,....”

Termina reiterando sua impugnação e pedindo o cancelamento da cobrança.

É o Relatório. 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13811/000.424/93-16
ACÓRDÃO Nº : 101-90.370

VOTO

CONSELHEIRA, SANDRA MARIA FARONI - RELATORA

A Recorrente argüi preliminar de nulidade da notificação, por falta de precisão e clareza, ensejando cerceamento de defesa.

O contribuinte recebeu notificação de lançamento suplementar decorrente de revisão sumária da declaração, cujo erro nela identificado, segundo o demonstrativo de lançamento, ocorreu no item 02 do quadro 8, e consistiu em lucro inflacionário realizado a menor. No demonstrativo ficou evidenciado que o lucro inflacionário realizado declarado pelo contribuinte foi zero e que o apurado pela malha foi Cr\$ 555.529,00.

A empresa, em sua impugnação, reconhece como procedente a indicação de que o valor do lucro inflacionário realizado no período é Cr\$ 555.529,00 e não zero, declarando que cometeu lapso no preenchimento da declaração. Portanto, é claro que o contribuinte teve perfeito conhecimento de que seu erro decorreu do não preenchimento do Anexo 2, no qual é apurado o lucro inflacionário. Os demais ajustes procedidos pela malha no quadro 14 do Formulário I, todos decorrentes do preenchimento do Anexo 2, foram no campo das "exclusões", sendo favoráveis ao contribuinte e facultativos. Por isso não são identificados como **erro** no demonstrativo que acompanhou a notificação de lançamento suplementar.

O segundo aspecto considerado para efeito do lançamento suplementar foi a alíquota, e quanto a esta, realmente, a notificação é omissa, mas dela a empresa se defendeu.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13811/000.424/93-16
ACÓRDÃO Nº : 101-90.370

Portanto, apenas em relação a dois fatos caberia a impugnação : a realização mínima do lucro inflacionário e a alíquota. Quanto ao primeiro, o contribuinte expressamente reconhece o erro, e quanto ao segundo, defendeu-se, suprimindo a omissão. Rejeito, pois, a preliminar de cerceamento de defesa.

No mérito, entende a recorrente que a alíquota de 25 % não é aplicável para efeito de apuração do imposto do exercício de 1991, ano-base de 1990, por ferir o princípio da anterioridade previsto no art. 150, III, "b" da Constituição de 1988 e, ainda, o art. 104 do Código Tributário Nacional.

Quanto ao art. 150, III, "b" da Constituição, a aplicação da Lei 8.023/90 em relação à declaração do exercício de 1991 não o violaria. De fato, diferentemente do que prescrevia o art. 153, § 29 da Constituição anterior (Emenda Constitucional nº 01, de 1969), em que o princípio da anterioridade se relacionava à **vigência** da lei, a Constituição de 88, no referido art. 150 inciso III, alínea "b", faz referência à **publicação** da lei. Portanto, o imposto à alíquota majorada poderia ser cobrado no exercício financeiro de 1991 sem violação ao princípio constitucional da anterioridade, eis que a lei que instituiu a majoração foi publicada no exercício anterior (1990).

Há, todavia, outra limitação, imposta pelo art. 104 do CTN, segundo o qual 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, que instituem ou majoram tais impostos.

Embora parte da doutrina entenda que este dispositivo tenha sido revogado pelo § 29 do art. 153 da Constituição anterior, não comungo com esse pensamento. Na realidade, os dois dispositivos tratam de aspectos distintos, quais sejam, a **vigência** e a **eficácia** da lei. A **vigência** representa o momento em que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13811/000.424/93-16
ACÓRDÃO Nº : 101-90.370

uma lei existente e após o período da *vacatio legis* passa a fazer parte da ordem jurídica, com aptidão para produzir efeitos. A **eficácia** representa o momento em que uma lei, já vigente, pode ser aplicada, isto é, pode produzir efeitos no tempo e no espaço.

O art. 104 do CTN é norma de vigência, constituindo norma especial aplicável às leis relativas a impostos sobre o patrimônio e a renda que representem agravamento desses tributos. Por isso, ainda que a lei ordinária preveja expressamente sua entrada em vigor na data de sua publicação, os dispositivos nela contidos que se enquadrem nas hipóteses previstas no art. 104 do CTN só entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte ao da publicação, por ser esse o mandamento da lei complementar.

Já o art. 153, § 29, da E.C. 1/69, assim como o art. 150, inciso III, alínea "b", da Constituição de 1988, são normas de eficácia, estabelecendo o momento em que a lei vigente pode ser aplicada para fins de cobrar imposto novo ou aumentado.

Tratando de matérias distintas, os dispositivos coexistem, ou seja, o art. 104 do CTN não se encontra revogado quer pelo art. 153, § 29 da CF/69, quer pela art. 150, III, "b", da CF/88.

O art. 12 da Lei 8.023, de 12/04/90 (DOU de 13/04/90) aumentou a alíquota do imposto de renda das pessoas jurídicas relativo ao lucro da exploração das atividades rurais, e, portanto, sua entrada em vigor deu-se, apenas, em 1º de janeiro de 1991, conforme mandamento do art. 104 do CTN. Conseqüentemente, a aplicação da alíquota majorada em relação às declarações relativas ao exercício de 1991 implica violação ao art. 150, inciso III, alínea "a" da Constituição, que veda cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado.

VF

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 13811/000.424/93-16
ACÓRDÃO Nº : 101-90.370

Por outro lado, o art. 144 do CTN determina que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador e se rege pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Em 31/12/90, data da ocorrência do fato gerador do imposto de renda da pessoa jurídica relativo ao exercício de 1991, por força do art. 104 do CTN ainda não estava em vigor o art. 12 da Lei 8.023/90 e, conseqüentemente, o imposto de renda sobre os resultados das atividades rurais daquele exercício é devido à alíquota de 6%.

Embora na impugnação a empresa tenha afirmado que recolheria o imposto dentro das regras vigentes antes da Lei 8.023/90, não há nos autos indicação de que de que tenha havido qualquer recolhimento. Assim sendo, dou provimento parcial ao recurso, para determinar que a exigência do imposto suplementar se faça segundo as normas vigentes antes das modificações introduzidas pela Lei 8.023/90 e, portanto, à alíquota de 6%.

Sala das Sessões-DF, em 11 de Novembro de 1996


SANDRA MARIA FARONI