

ELO



MINISTÉRIO DA ECONOMIA, FAZENDA E PLANEJAMENTO
PROCESSO Nº 13888/000.256/91-12

Sessão de 18 de março de 1993

ACORDÃO Nº 103-13.715

Recurso nº: 71.392 - IRF ANOS DE 1989 e 1990

Recorrente: SANTA LUZIA S/A INDÚSTRIA DE EMBALAGENS

Recorrida: DRF EM LIMEIRA - SP

IRF - DECORRÊNCIA - O disposto no art. 8º do DL. 2065/83 foi revogado pelos art. 35 e 36 da Lei nº 7713/88.

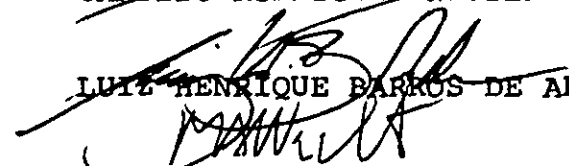
- Recurso provido.

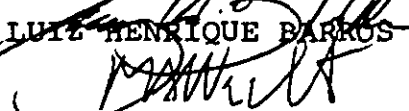
Vistos, relatórios e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SANTA LUZIA S/A INDÚSTRIA DE EMBALAGENS.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Cons. Cândido Rodrigues Neuber.

Sala das Sessões, em 18 de março de 1993


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - PRESIDENTE


LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA - RELATOR


MARLON ALBERTO WEICHERT - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: **16 SET 1993**

Participaram, ainda do presente julgamento os seguintes Conselheiros: Victor Luís de Salles Freire, Sonia Nacinovic, Paulo Affonseca Barros de Faria Júnior e os Suplentes João Aprigio Bizerra e Lina Maria Vieira Emerenciano.





SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº

13888-000256/91-12

RECURSO Nº: 71392

ACORDÃO Nº: 103-13.715

RECORRENTE: SANTA LUZIA S/A. INDÚSTRIA DE EMBALAGENS

RELATÓRIO E VOTO

Conselheiro LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA - Relator

Trata-se de recurso voluntário interposto em tempo hábil, por SANTA LUZIA S.A. INDÚSTRIA DE EMBALAGENS, pessoa jurídica inscrita no CGC sob o nº 59.245.860/0001-38, com domicílio tributário em Piracicaba (SP), com o fito de obter a reforma da decisão proferida em primeira instância.

A exigência fiscal contestada tem origem no auto de infração de fls. 5, mediante o qual foi constituído de ofício, com fundamento no artigo 8º do Decreto-lei nº 2065/83, crédito tributário correspondente ao imposto de renda na fonte, devido nos anos de 1989 e 1990, nele computados os juros de mora e a multa de 50%.

O lançamento em apreço é mera decorrência da ação fiscal levada a efeito na empresa, relativa ao imposto sobre a renda - pessoa jurídica, que culminou com a lavratura do auto de infração de que trata o processo nº 13888-000253/91-16, cujo recurso nele interposto foi improvido por esta Câmara.

Não obstante, é dever de ofício suscitar minha inconformidade com o lançamento, que entendo nulo pois, em minha opinião, com o advento da Lei nº 7713/88, o artigo 8º do Decreto-lei nº 2065/83 foi revogado.

Isso porque, como estabelece o artigo 35 e de seu § 1º da Lei posterior, verbis:

"Art. 35. O sócio quotista, o acionista ou o titular da empresa individual ficará sujeito ao imposto sobre a renda na fonte, à alíquota de 8% (oito por cento), calculado com base no lucro líquido apurado pelas pessoas jurídicas na data do encerramento do período-base.

§ 1º Para efeito da incidência de que trata este artigo, o lucro líquido do período-base apurado com observância da legislação comercial, será ajustado: (grifei)

A legislação comercial, por seu turno, estatui, nos seguintes dispositivos que destaco e transcrevo:

CÓDIGO COMERCIAL BRASILEIRO

"Art. 10. Todos os comerciantes são obrigados:

1. a seguir uma ordem uniforme de contabilidade e escrituração, e a ter os livros para esse fim necessários;
- 2 e 3. omitidos;
4. A formar anualmente um balanço geral do seu ativo e passivo, o qual deverá compreender todos os bens de raiz, móveis e semoventes, mercadorias, dinheiros, papéis de crédito e outra qualquer espécie de valores, e bem assim tôdas as dívidas e obrigações passivas, e será datado e assinado pelo comerciante a quem pertencer.

Art. 11. Os livros que os comerciantes são obrigados a ter indispensavelmente, na conformidade do artigo antecedente, são o diário e o copiador de cartas.

Art. 12. No diário é o comerciante obrigado a lançar com individuação e clareza tôdas as suas operações de comércio, letras e outros quaisquer papéis de crédito que passar, aceitar, afiançar ou endossar, e em geral tudo quanto receber e despende de sua ou alheira conta, seja por que título fôr, sendo suficiente que as parcelas de despesas domésticas se lancem englobadas na data em que forem extraídas da caixa. Os comerciantes de retalho deverão lançar diariamente no diário, a soma total das vendas a dinheiro, e em assento separado a soma total das vendas fiadas no mesmo dia.

No mesmo diário se lançará também em resumo o balanço geral (artigo 10, n. 4), devendo aquêlê conter tôdas as verbas dêste, apresentando cada uma verba a somo total das respectivas parcelas, e será assinado na mesma data do balanço geral." (grifei)

.....

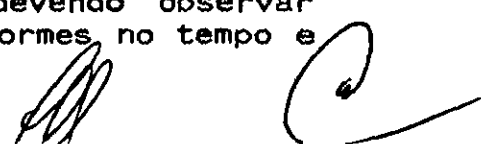
DECRETO-LEI Nº 486/69

"Art. 5º. (Livro obrigatório - adoção de fichas) - Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que são lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade mercantil, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial do comerciante" (grifei)

.....

LEI Nº 6404/76

"Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos, ou critérios contábeis uniformes no tempo e



registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência". (grifei)

Não resta dúvida, portanto, que, além dos ajustes especificados no artigo 35, § 1º da Lei nº 7713/88, estão alcançados pela incidência do denominado imposto sobre o lucro líquido os valores não registrados pelo contribuinte em sua escrituração contábil, mas que, de acordo com a legislação comercial, deveriam ter sido computados no lucro líquido, como as receitas omitidas, custos ou despesas inexistentes etc., enfim, todos os correspondentes às situações previstas no aludido artigo 8º do Decreto-lei nº 2065/83.

Em outras palavras, ao regular inteiramente o regime de tributação na fonte sobre lucros e dividendos, transferindo o aspecto temporal da hipótese de incidência, do momento da distribuição, para o momento em que o lucro líquido deve ser apurado, efetiva ou idealmente, e alterar as correspondentes alíquotas e base de cálculo, a lei nova revogou a anterior, de conformidade com o artigo 101 da Lei nº 5172/66 (CTN), combinado com artigo 2º, § 1º, in fine, do Decreto-lei nº 4657/42 (Lei de Introdução do Código Civil Brasileiro), que prescrevem:

LEI Nº 5172/66

"Art. 101 - A vigência, no espaço e no tempo, da legislação tributária rege-se pelas disposições legais aplicáveis às normas jurídicas em geral, ..."

DECRETO-LEI Nº 4657/42

"Art. 2º.

§1º. A lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior." (grifei)

Em consequência, descabida torna-se a imposição fiscal objeto do presente, relativa ao lucro dos períodos-base de 1989 e 1990, face o que dispõem o artigo 35, § 6º e 36 da Lei nº 7713/88, na seguinte dicção:

§ 6º. O disposto neste artigo se aplica em relação ao lucro líquido apurado nos períodos-base encerrados a partir da data da vigência desta Lei.

.....
Art. 36. Os lucros que forem tributados na forma do artigo anterior, quando distribuídos, não estarão sujeitos à incidência do imposto sobre a renda na fonte."

Corroborar, ainda, para essa convicção a compreensão pacífica desta Câmara a respeito de os mesmos fatos ensejarem a constituição de ofício de crédito tributário referente à contribuição social instituída pela Lei nº 7689/88.



por força dos comandos insertos em seus artigo 2º e § 1º, alínea c, que possuem os seguintes enunciados:

"Art. 2º. A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto sobre a renda.

§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo:

a) e b) omitidos;

c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela:" (grifei)

Como se constata, a expressão apurado com observância na legislação comercial é comum a ambos os dispositivos legais, impondo idêntica exegese.

Logo, se as quantias em tela prestam-se para serem computadas na base de cálculo da contribuição social, igual tratamento deve ser dispensado quanto aos efeitos da incidência do imposto sobre o lucro líquido.

Entender de maneira diversa, acarretaria ofensa ao princípio constitucional da isonomia, consagrado no artigo 150, inciso II da Carta Magna, segundo o qual:

"Art. 150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - omitido;

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;"

Por outro lado, transformar-se-ia o imposto em sanção, pois o lucro escrituralmente apurado seria tributado à alíquota de 8%, enquanto o presumidamente distribuído submeter-se-ia à de 25%.

Note-se, sob o prisma dos métodos de interpretação histórico e teleológico, que assim não ocorria anteriormente, pois, como é cediço, a norma contida no dispositivo que ora considero revogado guardava adequada harmonia com o sistema de tributação na fonte aplicável, à época, aos lucros ostensivamente distribuídos, pois, a alíquota que previa (25%), era igual à incidente, como regra geral, sobre os rendimentos de participações societárias (art. 544, inciso II do RIR/80).

Na realidade, sua implantação objetivou, tão somente, superar controvérsias resultantes do critério de considerarem-se aquelas hipóteses lucros automaticamente distribuídos, tributáveis em poder dos participantes no capital da infratora, em suas respectivas declarações de rendimentos, procedimento de difícil sustentação quando o beneficiário do

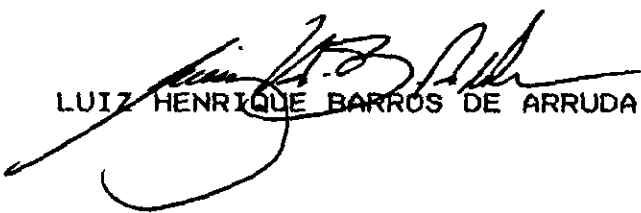
rendimento era um acionista ou um sócio minoritário não administrador ou, ainda, uma pessoa jurídica.

Nesse contexto, o legislador do Decreto-lei nº 2065, ao criar a incidência exclusiva na fonte, nos moldes preconizados, não se afastou das regras emanadas da Carta Magna, condicionadoras da sua conduta e do raciocínio do intérprete, deixando a cargo das leis incumbidas de estabelecer penalidades, a função de punir o infrator, circunstância que, penso eu, deve ser compreendida como preservada a partir da vigência da Lei nº 7713/88, reforçando ainda mais a convicção exposta acima.

Por derradeiro, se apesar do raciocínio acima exposto, resistências às suas conclusões pudessem remanescer, essas, por certo, se dissiparam com a edição da Lei nº 8451/92, cujo artigo 44 praticamente reproduziu o texto do artigo 8º, em questão, tornando claro que sua regra não mais existia no mundo do Direito.

À vista do exposto e do mais que dos autos consta, meu voto é no sentido de declarar a insubsistência do lançamento, sem prejuízo da realização de novo exame fiscal, para exigência de ofício do imposto com base na legislação aplicável à espécie.

Brasília (DF), 18 de março de 1993.


LUIZ HENRIQUE BARROS DE ARRUDA - Relator

