



MINISTÉRIO DA FAZENDA

NLS

Sessão de 14 de novembro de 1986

ACORDÃO Nº CSRF/01-0.696

Recurso n.º RP/105-0.029

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Recorrido QUINTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

SUJEITO PASSIVO: BALESTRIN, BOSCATTO & CIA LTDA.

IRF - DECORRÊNCIA - VIGÊNCIA, INCIDÊNCIA E APLICAÇÃO DO ART. 8º DO DECRETO-LEI Nº 2.065/83 - A finalidade do art.8º do Decreto-lei nº 2.065/83 foi a de uniformizar a legislação existente sobre tributação de lucros omitidos pela pessoa jurídica e considerados automaticamente distribuídos aos sócios ou acionistas, pois enquanto nas sociedade anônimas de capital aberto esse valor era tributado não só na pessoa jurídica como também na fonte, nas de capital fechado e em outros tipos de sociedade a tributação ocorria na pessoa jurídica e na pessoa física do sócio ou acionista beneficiário. Uma vez que o objetivo desse artigo não foi o de criar novo imposto nem majorar alíquota de tributo já existente, mas simplesmente o de uniformizar a legislação posta, sua aplicação poderia ocorrer no mesmo exercício de sua vigência, sem ferir o princípio da anterioridade da lei.

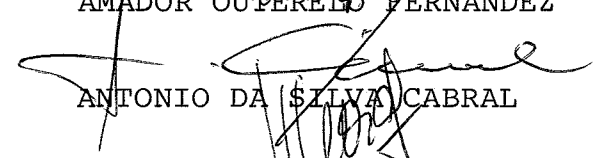
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL:

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

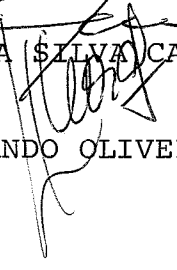
Sala das Sessões (DF), 14 de novembro de 1986.



AMADOR OUTEIRO FERNÁNDEZ



ANTONIO DA SILVA CABRAL



LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MORAES - PROCURADOR DA
FAZENDA NACIO_
NAL

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: RAUL PIMENTEL, JACINTO DE MEDEIROS CALMON, WALDEVAN ALVES DE OLIVEIRA, URGEL PEREIRA LOPES, LUIZ MIRANDA, CARLOS AGOSTINHO ALÉSSIO OLIVETO, LOURIERDES FIUZA DOS SANTOS e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausentes justificadamente os Conselheiros MARINHO MENDES DOMENICI e JOSÉ AUGUSTO SALLES DE CARVALHO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 13985/000.019/85-14

RECURSO Nº: RP/105-0.029

ACÓRDÃO Nº: CSRF/01-0.696

RECORRENTE Nº: FAZENDA NACIONAL

SUJEITO PASSIVO: BALESTRIN, BOSCATTO & CIA LTDA.

R E L A T Ó R I O

A Procuradoria da Fazenda Nacional junto à Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, não se conformando com a decisão prolatada no Acórdão 105-1.628, de 06.01.86, recorre a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, contra essa decisão, com base no art. 3º, inciso I, do Decreto nº 83.304, de 28.03.79.

O referido Acórdão está assim ementado:

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - APLICAÇÃO DA LEI A FATO GERADOR OCORRIDO - Os dispositivos de Lei que instituem ou majoram impostos ou que definem novas hipóteses de incidência, só entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra sua publicação. Por isso que, na constituição de crédito tributário, o lançamento deve reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, e reger-se pela lei então vigente (C.T.N., arts. 104 e 144).

Tratava-se de hipótese de tributação exclusiva na fonte, com base no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, em razão de omissão de receita apurada no encerramento do balanço da pessoa jurídica, em 31 de dezembro de 1983, e, assim, tributada, por decor-

rência, por ser considerada automaticamente distribuída aos sócios.

Entendeu a Câmara recorrida que a tributação é insubsistente, uma vez que se trata de hipótese em que o fato gerador ocorreu em 31.12.83, quando ainda não vigia o Decreto-lei nº 2.065/83, que foi editado somente em 26.10.83 e que, portanto, só passaria a produzir efeitos a partir de 1º de janeiro de 1984. Se o referido diploma legal criou nova hipótese de incidência, sua aplicação só poderia se dar a partir de 1984, por força do disposto no art. 104 do C.T.N. No caso, a tributação de veria ter sido feita na cédula "F" do beneficiário, consoante determina o art. 34, inciso I, do RIR/80, em obediência ao disposto no art. 144 do C.T.N.

O recurso do Procurador adotou como válida a premissa posta no voto condutor daquele julgado, no sentido de que o fato gerador ocorreu em 31.12.83, que foi a data do encerramento do balanço, quando os lucros representados pela omissão de receitas na pessoa jurídica devem ser automaticamente atribuídos aos sócios. De resto, ela decorre do próprio art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, que fala em diferença verificada na determinação dos resultados da pessoa jurídica e está afirmada, também, na Instrução Normativa SRF nº 052, de 08.05.84, segundo a qual "considera-se ocorrido o fato gerador da obrigação tributária na data do encerramento do balanço da pessoa jurídica, motivo este que, aliás, impediu a aplicação da própria Instrução Normativa aos anos anteriores até 1982. Por outro lado, sendo certo que o fato gerador tenha ocorrido em 31.12.83, não há dúvida de que, em 1984, o art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 já seria aplicável. O art. 153, § 29, da Constituição da República exige que a lei esteja em vigor antes do início do exercício financeiro em que o tributo for cobrado. A Súmula 584, do STF, também poderia ser aplicada ao caso.

O Presidente da Câmara recorrida deu seguimento ao recurso, pelo despacho de fls. 87.



Acórdão nº-CSRF/01-0.696

O sujeito passivo limitou-se nas contra-razões, a mencionar os mesmos argumentos do recurso voluntário, ressaltando, sobretudo, a circunstância de ser empresa pequena e com dificuldades.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro ANTONIO DA SILVA CABRAL - Relator

O recurso preenche os requisitos para sua apresentação e, por isso, dele tomo conhecimento.

Trata-se de saber se o art.8º do Decreto-lei nº 2.065/83 seria aplicado com relação a um fato gerador ocorrido em 31.12.83, sabendo-se que esse diploma legal tinha sido publicado em 26.10.83.

A matéria já foi solucionada por esta Câmara Superior, na sessão do dia 20.06.86, que apreciou o Recurso nº 45.943. Foi Relator da matéria o Cons. Urgel Pereira Lopes, em cujo voto, aprovado por unanimidade, foi fixada a tese de que:

"O art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 não criou nova hipótese de incidência do imposto de renda, antes simplificou e uniformizou procedimentos de tributação pré-existente. Correta a sua incidência e aplicação aos fatos geradores ocorridos a partir de sua entrada em vigor."

Corrigiu-se, assim, o entendimento do Acórdão nº 105-1.547, de 05.11.85, que tinha a mesma ementa do Acórdão agora objeto de apreciação.

Sendo a matéria pacífica, neste Colegiado, limiteme a apontar, apenas, alguns aspectos, adotando, na íntegra

Acórdão nº-CSRF/01-0.696

os fundamentos do bem elaborado voto do Cons. Urgel Pereira Lopes.

Conforme se ressaltou, o art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 não teve por fim criar nova incidência, mas uniformizar a legislação existente. Diz o art. 8º:

"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 incidência do imposto de renda da pessoa jurídica, será tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento)."

Quem vinha acompanhando a legislação referente a lucros distribuídos, ou considerados distribuídos, aos sócios, sabia que a distribuição, em si, provoca duas espécies de incidências: uma na pessoa jurídica e outra nas pessoas físicas dos sócios ou acionistas. A tributação na pessoa física é feita, de maneira geral, na cédula "F", de acordo com o art. 34, inciso I, do RIR/80. As discussões começavam quando a distribuição se dava numa sociedade anônima. Por não poder identificar o beneficiário dos rendimentos distribuídos, a fiscalização começou a tributar a distribuição de lucros, nas sociedades anônimas, exclusivamente na fonte. No Acórdão nº CSRF/01-0.074/80, este Colegiado entendeu que a tributação na fonte é forma indireta de tributação do sócios. Chegou-se, mesmo, a dizer nesse Acórdão:

"Os lucros das pessoas jurídicas, qualquer que seja a modalidade de sua apuração, sofrem dupla incidência do tributo: como ônus da pessoa jurídica que os produziu e como ônus do beneficiário, seja diretamente nas suas declarações, seja indiretamente nas fontes que os distribuíram (quer com obediência às normas contábeis e fiscais, quer sem aqueles requisitos, através de desvios de receitas)."



Acórdão nº-CSRF/01-0.696

Continuava a existir, no entanto, discussão acerca da alíquota aplicável: para uns seria a alíquota de 40%, de acordo com o art. 570 do RIR/80, pois tal distribuição deveria ser encarada como tendo sido feita a beneficiário não identificado; para outros, dever-se-ia aplicar a alíquota de 25%, na forma do art. 544, inciso II, do RIR/80. Naquela ocasião, esta Câmara Superior de Recursos Fiscais se manifestou, mediante o Acórdão nº CSRF/01-0.285/82, no qual se assentou a tese de que a tributação sobre lucros camufladamente distribuídos deveria ser feita na cédula "F", no caso de sociedade anônima de capital fechado em que se identificassem os acionistas e sua participação no capital social. Caso isso não ocorresse, a incidência seria na fonte, de acordo com o disposto no art. 544, inciso II, do RIR/80.

Dentro desse contexto é que se deve entender o art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83. Por isso é que a exposição de motivos acentuou o seguinte:

"Atualmente, enquanto nas sociedades anônimas de capital aberto esse valor é tributado na fonte, nas de capital fechado e em outros tipos de sociedades ele é tributado na cédula "F" da declaração do beneficiário (sócios ou acionistas). O dispositivo visa, pois uniformizar o tratamento tributário."(grifei)

Como muito bem ressaltou o Cons. Urgel Pereira Lopes, no Acórdão CSRF/01-0.663, acima citado:

"Atente-se para o fato de que não se trata de tributar rendimentos que antes não fossem tributados. Muito pelo contrário, os mesmos rendimentos já eram tributados, de maneira tanto ou mais gravosa do que a atual. Pois, se a tributação era feita com base no art. 544, II, do RIR/80, a incidência era absolutamente igual, à mesma alíquota de 25% e também exclusivamente na fonte. Por outro lado, se a tributação era feita nas pessoas dos sócios, como lucros classificados na cédula "F", muito dificilmente a pessoa física estaria sujeita a alíquota igual ou inferior a 25%."

Acórdão nº-CSRF/01-0.696

Bastariam estas considerações para se deixar de lado a tese sustentada pela Câmara recorrida, que baseou sua decisão no princípio da anterioridade da lei. Quer se considere o disposto no art. 153, § 29, da Constituição, quer se olhe para o art. 99, inciso II, do CTN, quer se leia o art. 104 do mesmo Código, a conclusão será a mesma: a aplicação do art. 89 do Decreto-lei nº 2.065/83 a fato gerador ocorrido em 31.12.83 não fere o princípio da anterioridade, pois este dispositivo não criou imposto, nem majorou sua alíquota mas simplesmente uniformizou a legislação já existente.

Não me posso furtar de transcrever parte do voto do Cons. Urgel Pereira Lopes, no Acórdão CSRF/01-0.663/86, na parte que diz o seguinte:

"Creio, ainda, que não se fez a adequada distinção entre existência, vigência, incidência e aplicação das normas jurídicas.

O Decreto-lei nº 2.065/83 entrou em vigor na data de sua publicação, segundo dispõe seu art. 45, o que se coaduna com o CTN e com a Lei de Introdução a Código Civil.

O que o Acórdão recorrido quis dizer é que o Decreto-lei nº 2.065/83, embora existente, vigente e incidente, só seria aplicável a partir de 01.01.84. Todavia, como não fez as necessárias distinções, acabou incorrendo em algumas perplexidades. Veja-se, por exemplo, que, no voto seguido pela maioria, sustenta-se ter ocorrido o fato gerador na data do encerramento do balanço, isto é, em 31.12.83, para, em seguida, com base no art. 144 do C.T.N., afirmar-se que o lançamento deve reportar-se à data do fato gerador e reger-se pela lei então vigente (subentendido que o Decreto-lei nº 2.065/83 só vigeu a partir de 01.01.84).

Não se prestou atenção a alguns pontos importantes:

a) a lei vigente em 31.12.83 não era mais aquela anterior do Decreto-lei nº 2.065/83, por que fora revogada por este;

b) a lei vigente à data do fato gerador

Acórdão nº-CSRF/01-0.696

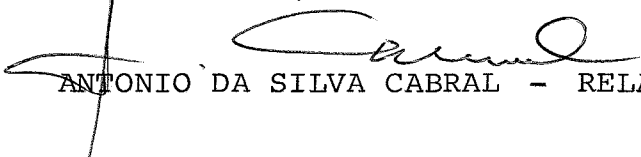
era, justamente, o Decreto-lei nº 2.065/83, ex-vi do seu art. 45.

c) o problema não é, portanto, de vigência, mas incidência a aplicação. A lei pode vigor e incidir mas não ser aplicável, como pode vigor e não incidir nem ser aplicável, ou, ainda, vigor, incidir e ser aplicável.

Em conclusão: o art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83 está em vigor desde a data de sua publicação (28.10.83), a partir de quando passou a incidir e ser aplicável aos fatos geradores do imposto de renda na fonte nele previstos."

Assim sendo, voto no sentido de se dar provimento ao recurso do Procurador da Fazenda Nacional.

Brasília-DF., 14 de novembro de 1986.


ANTONIO DA SILVA CABRAL - RELATOR