

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

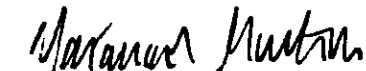
PROCESSO Nº 10070/001.764/91-53
RECURSO Nº 109.309 - IRPJ - EX. 1991
RECORRENTE: CAPRI S.A. - PARTICIPAÇÕES E NEGÓCIOS
RECORRIDA : DRF NO RIO DE JANEIRO/RJ
SESSÃO DE 14 DE MAIO DE 1996
ACÓRDÃO Nº 107-0.2.858

IRPJ - GLOSA DE DESPESA DE CORREÇÃO MONETÁRIA DE PROVISÃO PARA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - ART. 44 DA LEI 7799/89 - REVOGAÇÃO PELA LEI 9069/95, art. 52, APLICAÇÃO RETROATIVA EM FACE DO ART. 106 II, DO CTN - A lei 9069/95, por ter revogado norma de cunho punitivo (art. 44 da Lei 7799/89), por força do art. 106, II, do CTN, aplica-se a ato ou fato pretérito. Descabe, portanto, a manutenção de glosa da Correção Monetária da provisão de Contribuição Social não paga.

ERRO NO PREENCHIMENTO DA DIRPJ - RETIFICAÇÃO DO SALDO DE PREJUÍZOS FISCAIS - INEXISTÊNCIA DE DANOS À FAZENDA PÚBLICA - INAPLICABILIDADE DA MULTA DO ART. 723 DO RIR/80 (Art. 984 do RIR/94) - Equívocos cometidos pelo contribuinte na feitura de sua declaração de rendas, que não causaram prejuízo à Fazenda Pública, não se caracterizam como infrações puníveis pela regra residual do Regulamento do Imposto de Renda.

Acordam os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam integrar o presente julgado.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
PRESIDENTE


NATANAEL MARTINS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 SET 1996

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

PROCESSO Nº 10070/001.764/91-53
ACÓRDÃO Nº 107-0 2.858

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: JONAS FRANCISCO DE OLIVEIRA, EDSON VIANNA DE BRITO, PAULO ROBERTO CORTEZ e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente o Conselheiro MAURILIO LEOPOLDO SCHMITT.



PROCESSO Nº 10070/001.764/91-53
ACÓRDÃO Nº 107-0 2.858

RELATÓRIO

Versa o presente processo sobre o auto de infração de fls. 02 e 35/37, lavrado em 07.11.91, no qual está sendo exigido da empresa acima identificada a multa no valor de CR\$ 21.027,39.

O lançamento foi efetuado em razão de, em fiscalização externa no domicílio da citada empresa, ter sido verificado preenchimento incorreto do LALUR, em decorrência de:

- despesas contabilizadas e não comprovadas;
- provisão para devedores duvidosos calculada a maior, e
- apropriação indevida da despesa de correção monetária sobre a provisão para a contribuição social, relativa ao exercício financeiro de 1989, período-base encerrado em 31.12.88.

Tendo o autuante constatado a existência de prejuízo acumulado de exercícios anteriores, com este compensou a totalidade do valor tributável apurado.

Inconformada, em parte, com a exigência tributária, a empresa, interpôs, tempestivamente, a impugnação de fls. 39/43, na qual realiza, em síntese, as seguintes considerações:

4.1 Alega que o presente processo é idêntico ao de nº 10070/001.763/91-91 que tempestivamente foi impugnado, e, existindo um só auto de infração e dois processos, se impõe o arquivamento do presente.

4.2 Afirma não ter qualquer restrição ao auto de infração em relação à contabilização de despesas sem comprovantes e à apropriação indevida de provisão para devedores duvidosos.

4.3 Defende, em seguida, a tese da improcedência da glosa da provisão para a contribuição social, por falta de constitucionalidade e legalidade e informa estar pleiteando judicialmente, o direito de não recolher a contribuição social, e, até decisão em definitivo, considera assistir o direito de contabilizar e deduzir a provisão para pagamento respectivo.



PROCESSO Nº 10070/001.764/91-53
ACÓRDÃO Nº 107-0 2.858

Convocado a se pronunciar em face da impugnação interposta ao feito fiscal, o autuante, em sua informação de fls. 45/46, esclarece que o que foi glosado, no Termo de Verificação, lavrado em 07.11.91, às fls. 35/36, foi a correção monetária sobre a provisão para a contribuição social, de acordo com a Lei 7799/89, art. 44, e não a provisão para a própria contribuição social. Finalizando, propõe a manutenção integral das glosas constantes do Termo de Verificação, bem como a cobrança da multa exigida no auto de infração, às fls. 02.

A autoridade julgadora julgou a ação fiscal procedente, louvando-se no parecer de fls. 47/49 que, em síntese, concluiu:

"O processo nº 10070.001.763/91-91 citado pela impugnante refere-se a lançamento efetuado em decorrência de fiscalização na empresa, nos documentos e livros contábeis relativos aos exercícios de 1990 e 1989, enquanto que o presente processo alcança exclusivamente o exercício de 1991, não havendo a relação de duplicidade mencionada.

A penalidade aplicada refere-se a infração caracterizada por preenchimento incorreto do LALUR, relativo ao prejuízo fiscal apurado indevidamente (art. 723 do RIR/80).

A impugnante em sua defesa às fls. 40, informa tratar de impugnação parcial, uma vez não ter restrições aos dois primeiros itens fundamentados no auto, quais sejam:

- despesas não comprovadas e*
- glosa da provisão de devedores duvidosos.*

Com relação a glosa da despesa de correção monetária sobre a provisão para a contribuição social:

- a autuada em sua impugnação se restringiu a discorrer sobre a contribuição social e sua provisão, não apresentando argumentos sobre a matéria efetivamente glosada que foi a correção monetária desta provisão.*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

5

PROCESSO Nº 10070/001.764/91-53
ACÓRDÃO Nº 107.0 2.858

- não obstante, convém reforçar que não cabe a autoridade administrativa pronunciar-se sobre legalidade ou constitucionalidade de lei, matéria de competência do poder judiciário. E, quanto a alegação da autuada de que estaria pleiteando judicialmente o direito de não recolher o tributo que lhe é exigido não fez prova nos autos de que lhe é exigido não fez prova nos autos de que tivesse realmente tomado essa providência.

- de acordo com a IN 198/88 item 7 e Lei 7799/88 artigo 44; "A contribuição social sobre os lucros da pessoa jurídica destinada ao financiamento da seguridade social, instituída pela Lei 7689/88, poderá ser registrada como despesa dedutível no período-base a que competir; a atualização monetária das prestações da contribuição social somente poderá ser deduzida na determinação do lucro real se a prestação for paga até a data de seu vencimento". Desta forma não procede a apropriação da correção monetária da contribuição social como despesa do exercício, uma vez que não houve o recolhimento das prestações correspondentes.

Irresignada com os termos da r. decisão, a Recorrente interpôs recurso a este Colegiado reeditando, fundamentalmente, as razões de seu apelo vestibular.

É o relatório.



PROCESSO Nº 10070/001.764/91-53
ACÓRDÃO Nº 107-0.2.858

VOTO

Conselheiro Natanael Martins - Relator.

O recurso é tempestivo. Dele, portanto, tomo conhecimento.

A matéria posta à apreciação deste Colegiado trata-se, como visto, de retificação de saldo de prejuízos fiscais em face de glosa de despesa de correção monetária relativa à provisão para contribuição social sobre o lucro do exercício financeiro de 1989, período-base de 1988, bem como de imposição da multa de que trata o artigo 723 do RIR/80, derivada de infrações apuradas e aceitas pelo contribuinte, não objeto de litígio nesta instância, portanto.

DA GLOSA DE DESPESA DE CM

O artigo 44 da Lei 7799/89, que dispunha:

"A atualização monetária dos duodécimos ou quotas do Imposto de renda, das prestações da contribuição social e do imposto de renda na fonte sobre o lucro líquido somente poderá ser deduzida na determinação do lucro real se o duodécimo, a quota, a prestação ou o imposto na fonte for pago até a data do vencimento",

Sempre entendi, era de duvidosa legalidade/inconstitucionalidade, já que não se compadece com a estrutura do imposto de renda, delineada no CTN e na Constituição.

O malsinado art. 44, na verdade, representava uma norma de caráter fragrantemente punitivo, em boa hora revogado pelo art. 52 da Lei 9069/95 (confira-se AD(N) 52/94).

Com efeito, a caráter eminentemente punitivo da regra era evidente. Negava-se a dedutibilidade da correção monetária, em absoluta violência aos princípios estruturais da sistemática de correção monetária de balanço e à própria base de cálculo do imposto de renda em face, unicamente, da mora do contribuinte.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

7

PROCESSO Nº 10070/001.764/91-53
ACÓRDÃO Nº 107-0.2.858

Pois bem, na sistemática do art. 144 do CTN, a regra é a de que "o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada". Vale dizer, ocorrendo o fato tipificado na hipótese abstratamente prevista em lei, o tributo é devido, ainda que, posteriormente, a lei seja modificada (p.ex., para concessão de isenção), ou mesmo revogada.

No entanto, apesar da regra geral de imutabilidade da obrigação tributária constituída, bem como da irretroatividade da lei, o CTN, em caráter excepcional, admite a retroatividade da lei quando esta seja benéfica ao contribuinte.

Ora, tratando-se, como de fato se tratava, de norma punitiva, com a sua revogação, a meu ver, aplica-se a regra prescrita no artigo 106, II, e alíneas, do CTN, impondo-se, assim, a conclusão de que a Lei 9069/95, que revogou o precitado artigo 44 de Lei 7799/89, tem efeitos retroativos, aplicando-se a ato ou fato pretérito, vale dizer, à situação em causa.

Por tais razões, quanto a este item, o auto de infração não deve prevalecer.

DA MULTA DO ARTIGO 723 DO RIR/80

Não obstante as regras prescritas no CTN no sentido de que as obrigações principais ou acessórias, que necessariamente derivam de lei, independam, para sua caracterização, da intenção do agente, tem-se como certo que a penalidade eventualmente aplicável por infringência à legislação tributária ocorrerá nas situações em que a conduta do contribuinte tenha sido dolosa (neste caso com possibilidade, até, de agravamento, dependendo das circunstâncias dos fatos ocorridos) bem como na culposa.

Por outro lado, não se pode olvidar que a administração pública, em matéria tributária, não se acha a serviço dos contribuintes apenas com o objetivo de puni-los. Pelo contrário, é função primeira da fiscalização, como corolário do fato de o Estado estar a serviço do cidadão, de orientar e esclarecer o contribuinte no cumprimento de seus deveres fiscais, (confira-se, v.g., art. 950 do RIR/94), punindo aqueles que efetivamente descumprem regras claramente ditadas bem como aqueles que, por dolo ou culpa, deixam de cumprir seus deveres tributários.

1

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

8

PROCESSO Nº 10070/001.764/91-53
ACÓRDÃO Nº 107-0 2.858

Ora, o Regulamento do Imposto de Renda, em seu título IV, denominado de Penalidades e Acréscimos Moratórios, de forma pormenorizada dispôs sobre todos os deveres dos contribuintes, prescrevendo as penalidades cabíveis em casos de inobservância dos preceitos estabelecidos. Mais particularmente, no art. 999, disciplinou as infrações relativas à declaração de rendimentos, impondo as penalidades cabíveis, descendo ao requinte de mandar aplicar a multa do art. 984 (artigo 723 do RIR/80, justamente o em debate) em casos de falta de apresentação de declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo fixado, quando esta não apresenta imposto devido.

O vigente regulamento, a exemplo do anterior, não cuidou de descrever, pelo menos expressamente, como infração, simples erros cometidos no preenchimento de declarações de rendas, nas situações em que estes não acarretem prejuízos ao erário público. Naturalmente que, se do erro cometido no preenchimento da declaração tiver resultado erro na determinação do lucro real, caberia a imposição de multa de lançamento de ofício por falta de pagamento do tributo, esta a verdadeira infração que teria sido cometida.

Ou seja se, de um lado, é certo que a declaração de rendas, como elemento de controle e fiscalização dos rendimentos auferidos pelo contribuinte, deve ser adequadamente preenchida, de outro lado, não menos certo nos parece que meros equívocos, que não causem prejuízos ao erário público, não devem ter o condão de se elevar à categoria de infrações puníveis, até porque não está dito na lei, com todas as letras, como reclama a matéria tributária, que tais equívocos devam ser punidos.

Aliás, é até paradoxal admitir-se a possibilidade de imputação da penalidade prescrita no artigo 723 do antigo RIR/80, hoje reproduzida no artigo 984 do atual Regulamento, àquele que comete mero equívoco no preenchimento de algum item da declaração entregue, quando é certo que esta mesma penalidade é exigida quando da não entrega de declaração de rendimentos, esta sim falta grave perante a legislação do imposto de renda.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

9

PROCESSO Nº 10070/001.764/91-53
ACÓRDÃO Nº 107-0 2.858

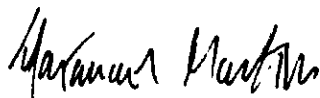
Nessa linha de raciocínio, se é certo que ao Conselho de Contribuintes não é facultado o poder de rever a graduação de penalidades, também é certo que na qualidade de Corte Administrativa de Julgamento, mesmo admitindo-se a eventual possibilidade de se entender cabível a aplicação de penalidade àquele que cometera equívoco no preenchimento de declaração de rendas, não pode deixar de se orientar pelos princípios balizadores da conduta da administração pública, insculpidos no artigo 37 da Magna Carta, mais particularmente os da impessoalidade e da moralidade.

Por tudo isso, convicto de que a multa prescrita no art. 723 do revogado RIR/80 (art. 984 do RIR/94) não se presta para punir mero equívoco cometido no preenchimento de declaração de rendas, que não resulte em nenhum prejuízo para a Fazenda Pública (que, ao revés, se e quando acarretarem, aí sim haverá multa aplicável, aliás expressamente prescrita, citando-se como exemplo erro na quantificação do lucro inflacionário realizado que resulte em erro na determinação do lucro real); que a Fazenda Pública, ao lado do poder fiscalizatório, tem o dever de orientar e esclarecer os contribuintes, naturalmente também no sentido de que se corrijam equívocos porventura ocorridos, entendo que, quanto a este item, a razão também está com o contribuinte.

Por tudo isso, dou provimento ao recurso interposto.

É como voto.

Sala das Sessões, 14 de maio de 1996.



Natanael Martins - Relator.