

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo nº. : 10283.007334/93-01
Recurso nº. : 109.031
Recorrente : OPEN IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida : DRF em MANAUS - AM
Sessão de : 18 DE MARÇO DE 1997
Acórdão nº. : 105-11.191

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA -
RECOLHIMENTO MENSAL - MESES-BASE DE JULHO A
SETEMBRO DE 1993. A falta ou insuficiência de
recolhimento do imposto sobre a renda mensal autoriza o
lançamento de ofício, dentro do ano calendário, dos valores
não recolhidos ou recolhidos com insuficiência.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO -
RECOLHIMENTO MENSAL - MESES-BASE DE JANEIRO A
SETEMBRO DE 1993. A falta ou insuficiência do
recolhimento mensal da Contribuição Social sobre o Lucro
Líquido autoriza o lançamento de ofício, dentro do ano
calendário, dos valores não recolhidos ou recolhidos com
insuficiência.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso
interposto por OPEN IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro
Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao
recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente
julgado. Vencidos os Conselheiros Victor Wolszczak (relator), Ivo de Lima
Barboza e Afonso Celso Mattos Lourenço, que davam provimento.
Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Jorge Ponsoni
Anorozo.



VERINALDO HENRIQUE DA SILVA
PRESIDENTE

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10283.007334/93-01
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.191


JORGE PONSONI ANOROZO

RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 FEV 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NILTON PÊSS e CHARLES PEREIRA NUNES. Ausente o Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10283.007334/93-01
ACÓRDÃO Nº : 105-11.191

RECURSO Nº : 109.031
RECORRENTE : OPEN IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração (fls. 01/18) lavrado em função de constatação de diferença na apuração do IRPJ mensal e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido calculados por estimativa, Finsocial sobre o Faturamento e Contribuição PIS/PASEP, no período de janeiro/93 a setembro/93, por terem sido utilizados, como base de cálculo, valores inferiores aos expressos na Lei 8541/92.

Tempestivamente, a empresa apresenta a impugnação de fls. 31/48 defendendo-se apenas das autuações referentes ao IRPJ e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Alega, em síntese, que pelo entendimento estabelecido na Lei nº 8.541, todas as empresas tributadas com base no lucro real podem optar pelo pagamento do IRPJ por estimativa ficando na obrigação de apurar o lucro real em 31/12 do respectivo ano calendário fazendo, assim, a confrontação do imposto devido mensalmente com o real apurado na escrituração contábil; e, conforme demonstrado pela Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, ano base 1993, foi constatado prejuízo.

A decisão, fls. 50/52, julga procedente a ação fiscal ostentando a seguinte ementa:

"Comprovada a falta ou insuficiência nos recolhimentos de tributos e contribuições, é cabível a exigência das diferenças constatadas".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10283.007334/93-01
ACÓRDÃO Nº : 105-11.191

Inconformada com a decisão supra, vem a autuada apresentar seu Recurso Voluntário (fls. 55/56) alegando as mesmas razões da impugnação e, esclarecendo que, no que tange o PIS Faturamento e a COFINS, foi solicitado seu parcelamento.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10283.007334/93-01
ACÓRDÃO Nº : 105-11.191

VOTO VENCIDO

CONSELHEIRO VICTOR WOLSZCZAK, RELATOR


Tempestivo o recurso e preenchidas as demais formalidades legais, dele conheço.

Observo, do que dos autos consta, que a recorrente, no período base em comento, suportou prejuízo fiscal da ordem de Cr\$ 808.257.130,00. Tal fato não foi contestado pelo Fisco e é comprovado nos autos por cópia do LALUR, que se encontra às fls. 84.

Tenho para mim que a tributação do lucro das pessoas jurídicas é matéria que exige precisa definição de conceitos. Necessário que o Fisco, ao cobrar o imposto sobre a renda, o faça visando somente o que rendimento efetivo é.

Por outro lado, tendo em vista a complexidade - face às minuciosas normas que regem o assunto - de se determinar com precisão a base de cálculo do tributo ora em discussão, principalmente se observada a necessidade constatada pela União de receber mensalmente o valor devido pelos contribuintes àquele título na época da lavratura do auto de infração, admite-se a apuração, para fins de recolhimento mensal, de estimativa de base de cálculo do IRPJ. Tal estimativa, na forma da lei, é de ser confrontada, ao final do exercício, com o lucro real, para que se verifique a correção do valor do tributo pago, sendo os contribuintes restituídos ou autorizados a compensar os valores pagos a maior, ou intimados a recolher a parcela faltante.

Este é mero procedimento instituído para que o contribuinte pudesse recolher mensalmente o tributo sem para isso ser obrigado a fechar também mensalmente o balanço de suas atividades. Os dois mecanismos -



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº : 10283.007334/93-01
ACÓRDÃO Nº : 105-11.191

do lucro real ou por estimativa - deixados à opção do contribuinte, conduzem, até o fim do período base, ao mesmo resultado.

Ao meu ver, é aplicável a este caso o entendimento esposado pela Terceira Câmara deste Egrégio Conselho, que vê na cobrança do tributo quando incontestada a ocorrência de prejuízo fiscal no exercício uma verdadeira utilização do imposto como pena pecuniária. Transcrevo, abaixo, a ementa de um dos inúmeros acórdãos proferidos por aquele órgão colegiado no mesmo sentido.

"IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA - RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO P/ ESTIMATIVA - Efetuado o lançamento de ofício após o encerramento do período de apuração, e neste verificado a existência de prejuízo, sob pena de irregular transformação da exigência de imposto em instrumento de punição (CTN art. 3º) é incabível a cobrança do imposto estimado não antecipado, relativo a este período." (Processo nº 11.065.002.658/93-36 Acórdão nº 103-18.448)

A lei, de fato, condiciona a modificação do sistema de apuração da base de cálculo do IRPJ - de estimado para real - aos casos em que a contribuinte elabore balanço que comprove a existência de prejuízo. Contudo, a falta do referido balanço não pode forçar a empresa a pagar imposto indevido. Trata-se de mera infração formal, que não atinge a substancialidade do direito da contribuinte.

Ou seja, trata-se, em resumo, de confrontar o preceito legal que o Fisco busca aplicar com o princípio da capacidade contributiva, insculpido em nossa Carta Magna. A empresa verificando a ausência de lucros no período-base, deixou de recolher o tributo. Não tinha capacidade



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

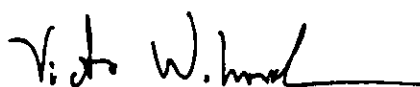
PROCESSO Nº : 10283.007334/93-01
ACÓRDÃO Nº : 105-11.191

econômica para contribuir com o Fisco. Não houve fato gerador efetivo no período.

O fato de que a contribuinte não demonstrou ao Fisco a situação em que se encontrava não implica a existência do lucro tributável.

Sendo assim, voto pelo provimento do recurso.

Sala das Sessões - DF, em 18 de março de 1997.



VICTOR WOLSZCZAK



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10283.007334/93-01
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.191

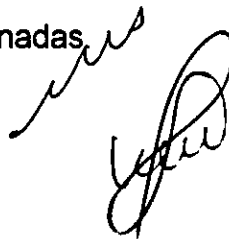
VOTO VENCEDOR

**CONSELHEIRO JORGE PONSONI ANOROZO - RELATOR
DESIGNADO.**

01 - No presente processo, como consta do relatório, estão inseridos 04 (quatro) autos de infração; que tratam de exigências relativas ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fls. 01/05); à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS (fls. 06/09); à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 10/13) e à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS (fls. 14/17), abrangendo cada um deles apenas alguns meses do ano calendário de 1993, como adiante se constatará. Cada exação será tratada individualmente, como segue:

**I) - CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS E CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA
DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS.**

02 - As exigências relativas às Contribuições supra não foram recorridas, tendo sido objeto de pedido de parcelamento conforme comprovam os documentos de fls. 90/99. Assim sendo, não existe litígio sobre tais exações, pois já foram administrativamente sanadas.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10283.007334/93-01
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.191

II) - IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - IRPJ.

03 - No que tange a exigência relativa a este imposto, *data máxima vênia* tenho posição divergente da exposta pelo Ilustre Conselheiro Relator VICTOR WOLSZCZAK, porque entendo, como adiante demonstrarei, que a fiscalização procedeu corretamente ao constituir o presente crédito tributário, tendo pautado sua conduta pelos ditames da legislação então vigente.

04 - A exigência refere-se ao recolhimento relativo aos meses-base de julho a setembro de 1993, estando capitulada nos artigos 389 e 398 do Regulamento para a cobrança e fiscalização do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto nº 85450/80, combinado com os artigos 38 a 40 da Lei 8383/91, alterada pela Lei 8541/92 (fls. 01)

05 - Apenas recapitulando, já a partir do mês de janeiro de 1992 o IRPJ passou a ser devido mensalmente, a medida em que os lucros fossem apurados, tornando-se necessário, a partir de então, a apuração mensal da base de cálculo e do imposto devido; como prescrito pelo art. 38 e seus parágrafos da Lei 8383/91. Portanto, por ocasião deste lançamento, que ocorreu em novembro de 1993, o procedimento já havia sido amplamente divulgado e era de conhecimento geral.

06 - No ano de 1993, onde estão inseridos os meses-base objeto do litígio, o imposto continuou a ser devido mensalmente e a medida em que os lucros fossem sendo auferidos; porém regidos agora pelas disposições da Lei 8541/92, que alterou a Lei 8383/91, como citado na capitulação legal (item 04 supra).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

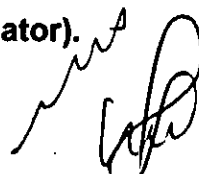
PROCESSO Nº. : 10283.007334/93-01
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.191

07 - De acordo com a referida lei, existiam empresas que estavam obrigadas a apuração do imposto com base no lucro real (art. 05); que podiam optar pelo regime de lucro presumido (art. 13), e situações em que o imposto deveria ser apurado com base no lucro arbitrado (art. 21). Todavia o imposto, independentemente do sistema de apuração adotado, era devido mensalmente; de forma que mensalmente deveria ser encontrada a base de cálculo do mesmo para apurar o valor devido.

08 - Não havia obrigatoriedade da apuração do imposto mensal com base no lucro real para nenhum tipo de empresa, de forma que mesmo aquelas obrigadas a apuração com base nesse sistema, podiam fazê-lo apenas em 31 de dezembro, situação na qual deveriam manter escrita contábil regular e levantar balanço anual, apurando nessa data o lucro real, base de cálculo do tributo. Assim, para conciliar a situação supra, ou seja, de um lado o recolhimento mensal e de outro a apuração de lucro real anual, a lei 8541/92 criou a sistemática do imposto de renda mensal calculado por estimativa, hipótese prevista no art. 23, "in verbis":

Art. 23. As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão optar pelo pagamento do imposto mensal calculado por estimativa.

Parag. 01. A opção será formalizada mediante o pagamento espontâneo do imposto relativo ao mês de janeiro ou do mês de início de atividade. (destaque do relator).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10283.007334/93-01
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.191

09 - Desta forma as empresas, por opção ou por não terem condições materiais de apurar mensalmente o lucro real até a data do vencimento do imposto em cada mês, deveriam efetuar os recolhimentos devidos com base no lucro estimado, para mais tarde, com data de 31 de dezembro, se optasse pelo lucro real, encerrar o balanço geral e apurar o referido lucro e o imposto devido, abatendo então, desse imposto, as quantias já pagas mensalmente através do sistema de estimativa; recolhendo a diferença eventualmente devida ou compensando com recolhimentos futuros a importância paga a maior (Lei 8541/92, art. 25 parag. 01 e art. 28).

10 - A opção pelo sistema de pagamento mensal a ser adotada seria exercida através do recolhimento do imposto referente ao mês de janeiro, ou do mês relativo ao início da atividade, e se manifestaria através da indicação na guia de recolhimento (DARF) do código correspondente (IN-98/93, art. 02, § 01). Porém era permitido, conforme consta da Lei 8541/92, art. 23, § 02 e 03, por uma única vez, alterar a opção.

11 - Pelo que se depreende dos comprovantes de pagamento do IRPJ, juntado por cópia às fls. 36/37, o contribuinte efetuou os recolhimentos relativos aos meses-base de janeiro a junho de 1993 dentro do prazo e pelo regime estimado. Nos comprovantes de recolhimento foram informados o código de arrecadação "2362", que de conformidade com a IN 68/93 trata de pagamento por estimativa de empresa obrigada a apuração do lucro real. Assim sendo o contribuinte, através dos recolhimentos efetuados, optou pelo recolhimento mensal sob a forma estimada.

12 - As empresas não obrigadas ao pagamento do imposto com base no lucro real e que não fossem isentas do imposto, também estavam obrigadas ao recolhimento mensal e se não apurassem lucro real mensalmente deveriam pagar o imposto calculado também por estimativa.

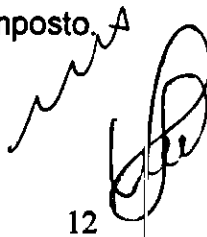
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10283.007334/93-01
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.191

Neste caso a empresa, por ocasião da entrega da declaração de IRPJ, poderia optar pela tributação com base no lucro presumido, situação na qual os pagamentos mensais efetuados por estimativa também seriam compensados com o imposto devido apurado na declaração (Lei 8541/92, art. 26).

13 - Para calcular o imposto mensal por estimativa, a legislação mandou aplicar as disposições pertinentes a apuração do lucro presumido e dos demais resultados positivos e ganhos de capital (Lei 8541/92, art. 24), com alguns ajustes; de maneira que, em sendo permitido, se o contribuinte optasse pelo lucro presumido por ocasião da entrega da declaração, os recolhimentos efetuados mensalmente por estimativa, na grande maioria dos casos, seriam suficientes para quitar o imposto devido. Os recolhimentos efetuados pela autuada relativamente aos meses-base de janeiro a junho de 1993, conforme cópia dos DARFs às fls. 36/37, demonstram que ela obedeceu as instruções pertinentes ao pagamento com base no lucro mensal estimado, confirmando tacitamente a opção exercida através do código informado nos DARFs.

14 - É importante reiterar que mesmo as empresas desobrigadas da apuração do imposto com base no lucro real, poderiam optar por esse sistema, bastando para isso efetuar escrituração contábil e levantar seus balanços, bem como adotar os demais procedimentos necessários para tanto, inclusive apresentar a respectiva declaração de IRPJ no formulário próprio. Resumindo, a legislação deixou, para as empresas desobrigadas do lucro real, o direito de optar pelo sistema por ocasião da entrega da declaração (Lei 8541/92, arts. 26 e 28), sem prejuízo, logicamente, do pagamento mensal do imposto.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10283.007334/93-01
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.191

15 - Todavia, reitero, o contribuinte não isento do imposto estava obrigado a apuração mensal da base de cálculo, fosse através do lucro real ou por estimativa, para poder mensalmente efetuar o pagamento do imposto. Descumprida a determinação legal, ficaria sujeito às regras dos artigos 40, 41 e 42; que determina o seguinte:

Art. 40. A falta ou insuficiência de pagamento do imposto e contribuição social sobre o lucro previsto nesta Lei implicará o lançamento, de ofício, dos referidos valores com acréscimos e penalidades legais.

Art. 41. A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto sobre a renda mensal, no ano calendário, implicará o lançamento, de ofício, observados os seguintes procedimentos:

I - para as pessoas jurídicas que trata o art. 5 desta Lei o imposto será exigido com base no lucro real ou arbitrado; (PJ obrigadas ao lucro real - observação do relator).

II - para as demais pessoas jurídicas, o imposto será exigido com base no lucro presumido ou arbitrado.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10283.007334/93-01
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.191

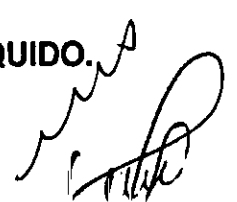
Art. 42. A suspensão ou redução indevida do recolhimento do imposto decorrente do exercício da opção prevista no art. 23 desta Lei sujeitará a pessoa jurídica ao seu recolhimento integral com os acréscimos legais.

16 - Ora, no presente caso o contribuinte foi intimado pela fiscalização, no dia 26 de outubro de 1993, para apresentar as guias de recolhimento do IRPJ relativamente aos fatos geradores ocorridos no ano de 1993; assim como para informar o faturamento do período (fls. 29). Com base nos comprovantes dos recolhimentos efetuados e na informação do faturamento mensal, a fiscalização apurou que a empresa recolheu com insuficiência o imposto relativo ao mês-base de julho de 1993 e nada recolheu relativamente aos meses-base de agosto e setembro do mesmo ano (fls. 03 e 05).

17 - Como já demonstrado, no regime então vigente, a empresa estava obrigada a apuração mensal da base de cálculo do imposto e ao recolhimento do mesmo sobre essa base, o que não ocorreu nos meses-base em questão, justificando a exigência de ofício dos valores devidos.

18 - Assim sendo, uma vez demonstrado o acerto da exigência, com suporte na fundamentação supra voto no sentido de negar provimento ao recurso quanto a este item.

III) - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10283.007334/93-01
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.191

19 - A exigência relativa a este título abrange os meses-base de janeiro a setembro de 1993, estando a infração capitulada na Lei 7689/88, combinada com o art. 40 da Lei 8383/91 e com as alterações nela ocorridas através da Lei 8541/92 (fls. 10/13). Novamente, com a devida vênua, tomo a liberdade de discordar da posição adotada pelo Ilustre Conselheiro Relator VICTOR WOLSZCZAK, que no seu voto condutor dava provimento ao recurso.

20 - O suporte fático da exação está materializado pela insuficiência de recolhimento relativamente aos meses-base de janeiro a junho de 1993 e pela falta de qualquer recolhimento nos meses-base de julho a setembro do mesmo ano (fls. 12/13). Constatou-se pelo demonstrado nas cópias dos comprovantes de recolhimentos (DARFs) de fls. 38/39, que a insuficiência de pagamento ocorrida nos meses-base de janeiro a junho resultou de erro na apuração do valor da contribuição, tendo a recorrente aplicado a alíquota de 1% (um por cento) sobre a base de cálculo quando a alíquota efetiva é 10% (dez por cento). A alíquota da contribuição foi fixada em 10% (dez por cento) através do artigo 2º da Lei 7856/89, como segue:

Art. 2º - A partir do exercício financeiro de 1990, correspondente ao período-base de 1989, a alíquota da contribuição social de que trata o artigo 3º da Lei 7689, de 15 de dezembro de 1988, passará a ser de dez por cento.

21 - Ao tratar da contribuição, a Lei 8541/92, no artigo 38, estabeleceu que a ela se aplicaria as mesmas normas de pagamento

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10283.007334/93-01
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.191

estabelecidas para o IRPJ, abrangendo, portanto, também a forma de apuração da contribuição mensal a ser paga (estimada ou real). Na seqüência, no § 1º do mesmo artigo, trata da opção pelo pagamento mensal com base na estimativa e determina como deve ser apurada a base de cálculo. Senão vejamos:

Art. 38. Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei 7.689, de 15 de dezembro de 1.988) as mesmas normas de pagamento estabelecidas por esta Lei para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e alíquotas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.

§ 1º. A base de cálculo da contribuição social para as empresas que exercerem a opção a que se refere o art. 23 desta Lei será o valor correspondente a dez por cento da receita bruta mensal, acrescido dos demais resultados e ganhos de capital.

22 - Através das cópias dos DARFs relativos aos recolhimentos pertinentes aos meses de janeiro a junho de 1993, às fls. 38/39, constata-se que o contribuinte efetuou os referidos pagamentos dentro do prazo e pelo regime estimado, apesar de ter adotada alíquota equivocada. Nos comprovantes de recolhimento foram informados o código

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

PROCESSO Nº. : 10283.007334/93-01
ACÓRDÃO Nº. : 105-11.191

de arrecadação "2484", que de conformidade com a IN 68/93 trata de pagamento da contribuição por estimativa de empresa obrigada a apuração do lucro real. Assim sendo o contribuinte, através dos recolhimentos efetuados, optou pelo recolhimento mensal sob a forma estimada, a exemplo do que ocorreu com relação ao IRPJ.

23 - O recurso apresentado pela empresa, às fls. 55/56, trata conjuntamente da exigência concernente a esta contribuição e ao IRPJ, não trazendo nenhum fato ou argumento novo e específico com relação a esta exação. Assim sendo, por brevidade e economia processual agrego a fundamentação já desfiada quando tratei do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e voto no sentido de também negar provimento ao recurso quanto a este item.

IV) - CONCLUSÃO.

24 - Dado o acima exposto, concluindo, o voto relativamente a este processo como um todo é no sentido de negar provimento ao recurso.

25 - É o meu voto, que li em plenário.

Sala das Sessões - DF, em 18 de março de 1997


JORGE PONSONI ANOROZO.

RELATOR DESIGNADO.


17