



MINISTÉRIO DA FAZENDA

MHP

Sessão de 11 de novembro de 1985

ACORDÃO Nº 101-76.225

Recurso n.º 89.620 - IRPJ - Exercício de 1984

Recorrente CONSTRUTORA LESTE LTDA.

Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM RECIFE - PE.

DUODÉCIMOS. - A opção pelo recolhimento com base no lucro do exercício (D.L. nº 1.967/82, art. 13, inc. I), tem como pressuposto que o contribuinte, quando intimado a fazê-lo, comprovou o efetivo resultado do exercício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CONSTRUTORA LESTE LTDA.:

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN (Relator). Designado relator para o acórdão o Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ

Sala das Sessões (DF), em 11 de novembro de 1985

AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE e RELATOR
DESIGNADO PARA O ACÓRDÃO

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 14 NOV 1985

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PINTO e RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10.480-005.236/84-77

RECURSO Nº: 89.620

ACÓRDÃO Nº: 101-76.225

RECORRENTE Nº: CONSTRUTORA LESTE LTDA.

R E L A T Ó R I O

Conforme narra o auto de infração de fls. 2/3, a Contribuinte não recolheu parcelas de duodécimos do imposto de renda nos meses de janeiro, fevereiro, março e abril do ano de 1984 a que estava obrigada, nos termos dos arts. 7º, incisos I, II e III do Decreto-lei nº 1967/82, tendo em vista que o imposto apurado na declaração de rendimentos de 1983 foi superior a 600 ORTNs, antes de quaisquer reduções ou deduções.

Notificada da autuação, a Empresa apresentou, tempestivamente, impugnação à exigência fiscal, asseverando que o não recolhimento das parcelas de duodécimos tem respaldo no art. 13 do Decreto-lei nº 1.967/82, que dispõe:

"Art. 13 É facultado à pessoa jurídica:

- I - recolher a parcela mensal de antecipação ou de duodécimo a que se refere o art.10, calculada em número de ORTN, à razão de 1/12 do imposto e adicional estimado com base no lucro do exercício."

Esclarece a Contribuinte que encerrado seu Balanço Geral do exercício de 1983 com prejuízo, mesmo após os ajustes decorrentes das adições e exclusões, não tinha imposto a pagar, e que de acordo com que se depreende do artigo de Lei retro-

transcrito a pessoa jurídica pode optar pela antecipação calculada com base no lucro apurado no exercício, ou seja, no ano-base, o que, aliás está de acordo com o esclarecimento constante do MAJUR, item 6.3.2., que reza:

"sob sua exclusiva responsabilidade, as empresas, verificando através do balanço e da demonstração de lucro real, que não terão imposto a pagar no exercício financeiro de 1984, poderão deixar de recolher os duodécimos."

E, aduz a Impugnante, foi exatamente o que fez a Empresa: por ter apurado um lucro real negativo, deixou de recolher os duodécimos. E para comprovar o alegado, a Interessada juntou cópia de seu balanço e do respectivo demonstrativo de resultados encerrados no ano-base de 1983, bem como da declaração de rendimentos apresentada em relação ao exercício de 1984, em que consta ser o lucro real negativo.

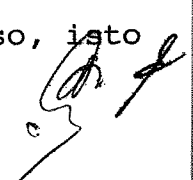
Instada a se manifestar, a Fiscalização esclareceu que tendo se verificado a obrigatoriedade de a Empresa, "a priori" providenciar o recolhimento dos duodécimos e tendo em vista que a Interessada não estava realizando os referidos recolhimentos, solicitou-se à mesma que explicasse a razão do não pagamento daquelas parcelas. Compareceu, então, à Repartição Fiscal o representante da Contribuinte, Sr. Marcelo Guedes da Silva, apresentando, nessa ocasião, uma cópia da que seriam as demonstrações financeiras do exercício social findo em 21.12.83, deixando de apresentar os Livros Diário e de Apuração do Lucro Real, os quais, devidamente escriturados seriam os únicos elementos hábeis a provar eficazmente a ocorrência de prejuízo contábil ou fiscal. Então, em obediência ao Programa de Fiscalização FIDVD, foi lavrado, no ato, Termo de Início de Fiscalização (fls. 01), através do qual foram solicitados os elementos já referidos. Decorridos 35 dias sem que a Empresa tivesse providenciado o que lhe havia sido solicitado, a Fiscalização não teve outra saída que não a de lavrar o Auto de Infração atacado. Porém, agora, comprovado ter havido prejuízo, é lógico que não cabe a cobrança do imposto, bem dos juros de mora, devendo prevalecer tão somente a multa correspondente a 632,52 ORTNS,



em razão de tudo o quanto foi exposto.

O ilustre Delegado da Receita Federal em Recife-PE houve por bem julgar procedente, em parte, a ação fiscal, salientando em suas razões de decidir que segundo o disposto no art. 16 do Decreto-lei nº 1.967/82, a falta de recolhimento do duodécimo do imposto de renda, nos prazos estipulados em lei, apresentada ou não a declaração de rendimentos e apurada em Fiscalização na Pessoa Jurídica, ensejará acobrança da multa de lançamento "ex officio" incidente sobre as parcelas não pagas. Se de um lado, de acordo com o inciso I do art. 13 do Diploma legal supracitado, bem como o consoante o inciso II do art. 632 do RIR/80, é facultado à pessoa jurídica efetuar o recolhimento dos duodécimos do imposto de renda, calculados com base nos lucros do exercício, e ainda, sob sua responsabilidade, a mesma pode recolher tão somente as parcelas de antecipação necessárias para atingir o valor do imposto a pagar apurado para o exercício, de outro faz-se necessário, para a utilização da faculdade legal mencionada, a apuração prévia do Lucro Real e fechamento do balanço do exercício, para que seja conhecido o resultado fiscal da empresa, antes da data de vencimento dos duodécimos. Ora, segundo os elementos que instruem os autos, a Autuada deixou de recolher os aludidos duodécimos, apenas com base em presunções de fato, uma vez que somente veio conhecer o resultado do exercício, após o início e o término da Fiscalização da qual resultou o Auto de Infração ora impugnado, portanto, em data posterior à época oportuna para a efetivação do pagamento das referidas parcelas, não preenchendo, deste modo, o pré-requisito legal exigido. Assim, tendo em vista que a Empresa apresentou prejuízo fiscal, conforme informado em sua declaração de rendimentos, não há parcelas de duodécimos a recolher, mas permanece a exigência relativa à multa por lançamento "ex officio". E com estas considerações, o Julgador de Primeiro Grau manteve em parte a exigência impugnada.

A Contribuinte, não se conformando, apela para este Conselho, aduzindo que, de conformidade com o disposto no artigo 16 do Decreto-lei nº 1.967/82 e art. 728 do RIR/80 é apenas nos casos de falta ou insuficiência de recolhimento de imposto é que se pode falar em multa por lançamento de ofício. No caso, isto



inocorreu, uma vez que a Contribuinte encerrou o seu exercício fiscal com prejuízo. Por outro lado, enfatiza ainda a Recorrente ser inaplicável à espécie o disposto no art. 728, II, do RIR/80, pois tal dispositivo regulamentar somente tem aplicação "sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, nos casos de falta de declaração e e nos de declaração inexata", e, no caso em apreço, o digno Fiscal não identificou nem uma coisa nem outra. Prova disto está contida na decisão recorrida, que se limitou a aplicar o pagamento de uma multa de 50% de uma parcela não devida, e 50% de nada é igual a nada. Frisa também a Recorrente que em caso idêntico ao presente, esta mesma Câmara deu provimento ao recurso da Contribuinte - Acórdão 101-75.901, de 22.5.85. Termina a Interessada por pedir a reforma da decisão recorrida.


É o relatório.

V O T O

Conselheiro AMADOR OUTERELO FERNÁNDEZ, Relator designado para o Acórdão.

Como vimos pelo relatório, a solução do presente litígio depende da interpretação de dois dispositivos do mesmo diploma legal, ou seja, do artigo 10 — que por sua vez se reporta ao art. 7º — e do art. 13, ambos do Decreto-lei nº 1.967, de 23 de novembro de 1982, que dispõe in verbis:

"Art. 7º — As pessoas jurídicas cujo período-base de incidência terminar no mês de dezembro deverão pagar o imposto em doze parcelas mensais, no curso do exercício financeiro a que corresponder, observado o seguinte:

I — nos meses que antecederem ao da entrega da declaração de rendimentos, as parcelas do imposto serão pagas sob a forma de duodécimos;

II — o saldo do imposto devido de acordo com a declaração de rendimentos, depois de deduzidos os duodécimos efetivamente pagos, será dividido em quotas iguais pelo número de meses restantes do exercício financeiro, inclusive o fixado para a apresentação da declaração de rendimentos;

III — os duodécimos serão pagos até o último dia útil de cada mês que anteceder o da apresentação da declaração de rendimentos, e as quotas, até o último dia útil do mês fixado para essa apresentação e até o último dia útil de cada um dos meses subsequentes.

.....
Art. 10 — As antecipações e os duodécimos do imposto, de que tratam os artigos 7º, 8º e 9º, serão estimados de acordo com as seguintes normas:

I — cada antecipação ou duodécimo será igual a 1/12 do imposto e adicional devido pelo contribuinte no exercício financeiro anterior, expresso em número de ORTN;

.....



Acórdão nº 101-76.225

Art. 13 — É facultado à pessoa jurídica:

I — recolher a parcela mensal de antecipação ou de duodécimo, a que se refere o artigo 10, calculada, em número de ORTN, à razão de 1/12 do imposto e adicional estimadas com base no lucro do exercício."

O Decreto-lei em comento, a exemplo do que estabelecia a legislação anterior que disciplinava a matéria, dispõe, pela fórmula estabelecida no art. 10, que as pessoas jurídicas, cujo período-base de incidência terminar no mês de dezembro, paguem o imposto em doze parcelas mensais, no curso do exercício financeiro a que corresponder, estabelecendo que:

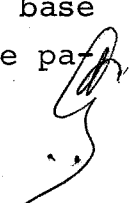
a) nos meses que antecederem ao da entrega da declaração de rendimentos, as parcelas serão pagas sob a forma de duodécimos (art. 7º, inciso I);

b) esses duodécimos do imposto serão estimados multiplicando o imposto e adicional devido pelo contribuinte no exercício financeiro anterior, expresso em número de ORTN, por 1/12 (em doze avos) (art. 10, inciso I), facultado ao sujeito passivo;

c) calcular a parcela mensal do duodécimo à razão de 1/12 (um doze avos) do imposto e adicional estimados com base no lucro do exercício.

Ora, para o equacionamento do problema mister se faz observar que:

1º) O legislador utiliza o termo "estimar", tanto no caput do art. 10, quando estabelece a obrigatoriedade do recolhimento do duodécimo e a regra geral para o seu cálculo (1/12 do imposto e adicional devido pelo contribuinte no exercício financeiro anterior, expresso em ORTN), como no inciso I do art. 13, quando faculta o seu recolhimento, estimando a parcela com base no lucro do próprio exercício; daí dever atentar o intérprete pa



Acórdão nº 101-76.225

ra o significado atribuído pelo legislador, na redação dos dois dispositivos, ao vocábulo "estimar", deduzindo-se que a expressão "estimar", no caso, foi empregada como sinônimo de calcular: a uma, porque outra não pode ser ilação que se tira da leitura do caput do art. 10; a duas, porque, tendo o legislador empregado o termo com esse sentido nesse dispositivo, coerente se mostra a sua linguagem no emprego do mesmo vocábulo para a mesma função (fórmula de calcular o duodécimo), no art. 13, inciso I, observando-se quão deficiente se mostraria a sua linguagem se neste último dispositivo (art. 13, inciso I, cuja interpretação é o objeto da presente controvérsia), empregasse o termo calcular, se não vejamos:

"Art. 13 — É facultado à pessoa jurídica:

I — recolher a parcela mensal de antecipação ou de duodécimo, a que se refere o art. 10, calculada (grifamos), em número de ORTN, à razão de 1/12 do imposto e adicional calculados (termo substituído) com base no lucro do exercício;"

Portanto, a utilização do termo "estimar, na redação do art. 13, inciso I, além de ter obedecido à coerência com o seu emprego no art. 10, ainda visou evitar o uso repetido da expressão calcular.

Por outro lado, mesmo após a apresentação da declaração de rendimentos, o contribuinte nada mais terá feito do que estimar o tributo devido, dado que o cálculo definitivo é privilégio do Fisco, após a auditoria da contabilidade comercial e fiscal do fiscalizado. Logo, se o cálculo do contribuinte é provisório, até o transcurso do prazo decadencial, durante o qual o Fisco pode rever os cálculos do contribuinte, andou certo o legislador ao empregar o termo "estimar", não com o sentido de valor que possa ser adotado arbitrariamente (pois o legislador não formula qualquer regra geral, cujo cumprimento fique ao talante do destinatário, mas com o sentido de calcular como a seguir se demonstrará.



Acórdão nº 101-76.225

2º) Também não se pode admitir, por absurda, a dedução abraçada por alguns intérpretes deste art. 13, inciso I, quando concluem que, em razão do declarado no dispositivo sob análise, na prática, o legislador teria facultado ao contribuinte: (a) o recolhimento do duodécimo estimado pela fórmula por ele fixada, ou; (b) se ele o quisesse, a abstenção, inclusive total, do recolhimento do duodécimo; sancionando-o, nesta hipótese, caso o fisco viesse a apurar, no final de um procedimento contencioso, que o sujeito passivo estava obrigado ao recolhimento de certa importância e não o fizera.

Esta conclusão não pode ser aceita, entre outras razões, porque:

a) É totalmente ilógico que o legislador impusesse um procedimento no art. 10 e o tornasse facultativo, logo a seguir, no art. 13, embora apenando o contribuinte, nesta circunstância, com uma multa que poderia variar entre 10% e 50%, a menos que o Estado objetivasse melhorar a sua arrecadação a custa de penas pecuniárias, o que não se admite por afrontar os princípios éticos pelos quais zela.

Na interpretação das normas de um mesmo diploma não se admite que uma revogue a outra. Deve o intérprete na exegese desses dispositivos, aparentemente em conflito, descobrir o seu verdadeiro sentido, compatibilizando-os;

b) Tal interpretação, também não se mostra viável, dado conduzir ao absurdo de permitir que os ingressos do Estado ficassem na dependência da solução que fosse alcançada no processo de contencioso, onde se apurasse o tributo efetivamente devido e, em consequência, os duodécimos que deveriam ter sido recolhidos, não mais em função do imposto e adicional devido no exercício anterior ou do lucro apurado pelo contribuinte no exercício, mas do lucro calculado pelo fisco e sujeito à apreciação contenciosa.



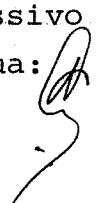
Acórdão nº 101-76.225

Ora, sendo certo que, como já ensinava o ensigne mestre CARLOS MAXIMILIANO, toda interpretação que conduza ao absurdo deve, de imediato, ser abandonada, por incompatível com o direito, igual sorte está reservada a esta conclusão;

c) O lançamento, através de Auto de Infração, lavrado pelo Fisco deixaria de atender à finalidade intrínseca de instrumento de formalização do crédito tributário, como previsto no art. 142, do C.T.N., para transformar-se, apenas, em meio ou instrumento de coação para que o contribuinte comprovasse o lucro ou prejuízo do exercício, relegando os agentes do Poder Público, que o subscreveram, à função de meros intimadores. Veja-se que é isto exatamente o observado nos presentes autos, pois o sujeito passivo somente se dignou apresentar a declaração de rendimentos e colocar à disposição do Fisco a sua escrita comercial e fiscal do exercício, no momento da apresentação da impugnação ao lançamento, tendo-se recusado a fazê-lo: quer quando intimado pela repartição fiscal, através do Memorando reportado às fls. 23-v, destes autos e, no qual se exigia que comprovasse a sua desobrigação em efetuar o recolhimento dos duodécimos; quer durante todo o período sob fiscalização e que se estendeu desde a data do início da ação fiscal externa com a intimação, datada de 16.04.84, para comprovar o mesmo que lhe fora solicitado pelo Memorando número - DF - 159/84 (fls. 1-v) até a lavratura do Auto de Infração, em 21.05.84, ou seja, durante 35 (trinta e cinco) dias, quando, inclusive, já se havia esgotado o prazo de apresentação da declaração de rendimentos.

Atentos, pois, a esses fatos, impõe-se não só que se negue acolhimento a essa interpretação, mas também que se adote uma conclusão que não afronte a compatibilização do disposto nos arts. 10 e 13 do Decreto-lei nº 1.967/82 e atenda aos princípios da lógica, razoabilidade e bom senso, intrínsecos ao Direito.

Nestas condições, é indispensável que da análise desses dispositivos — sem compelir o sujeito passivo a recolher mais do que está obrigado por lei — não se conclua:



Acórdão nº 101-76.225

1º) Pela impossibilidade de o Fisco agir, quando o contribuinte não venha recolhendo espontaneamente os duodécimos, nas condições previstas no art. 10, ou:

2º) que, se o estiver fazendo com outros critérios ou mesmo nada estiver recolhendo, fique ele desonerado, quando intimado, de provar o acerto do seu proceder, sob pena de o Fisco exigir o recolhimento do duodécimo, acrescido de multa e juros de mora.

Uma exegese com tais atributos foi exposta pelo ilustre publicista HENRY TILBERY, quando em sua obra "Inovações no Imposto de Renda para 1983", Coedição IBDT e Resenha Tributária, SP, 1983, escreveu às fls. 49, literalmente:

"Todavia o aspecto mais importante para as empresas, que teriam que enfrentar dúvidas desta natureza, reside no fato de que o gozo da faculdade concedida pelo artigo 13 não está limitado no tempo. Consequentemente entendemos, que a empresa que no mês seguinte ao encerramento do balanço, ainda não tiver apurado o resultado nem o montante do imposto devido, poderia começar recolher pela fórmula do artigo 10 (1/12 do imposto do exercício financeiro anterior, expresso em número de ORTN) e, assim que apurar o resultado real do período-base de incidência, poderia continuar recolhendo em meses posteriores de acordo com o inciso I do artigo 13, isto é, passando de uma forma para outra."

Essa, aliás, também é a interpretação que é objeto do Manual do Imposto Pessoa Jurídica (MAJUR/84), quando consigna que

"É facultado à pessoa jurídica recolher a parcela mensal de antecipação ou de duodécimo a que se refere o artigo 10, calculada, em nº de ORTN, à razão de 1/12 do imposto e adicional estimados com base no lucro do exercício."
(Art. 13, item I do D.L. 1.967/82).

"Sob sua exclusiva responsabilidade, as empresas, verificando, através do balanço e da demonstração do



Acórdão nº 101-76.225

lucro real, que não terão imposto a pagar no exercício financeiro de 1984, poderão deixar de recolher os duodécimos" (observação 4ª. do item 6.3.2 do MAJUR/84).

Ora, concluindo-se que o Fiscalizado não comprovou, até o momento da autuação, ser o lucro do exercício menor do que o do exercício anterior, o que não se presume, e, portanto, que esteja dispensado do recolhimento do duodécimo, nos moldes estabelecidos pelo art. 10, do Decreto-lei nº 1.967/82: correta estará a exigência do duodécimo, estimado na forma prevista no art. 10, acrescida da multa e dos juros de mora, independentemente de, no curso do procedimento fiscal, vir o contribuinte a demonstrar inexistir lucro no exercício, eis que a lei não estabeleceu como pressuposto para a obrigatoriedade do recolhimento do duodécimo a existência de lucro, no exercício; mas a existência deste, acima de certo montante, no exercício anterior; dispensando, ou facultando o recolhimento em bases menores, quando o contribuinte puder comprovar que o lucro do exercício é menor do que o do anterior ou mesmo é inexistente.

Portanto, a liberalidade da autoridade julgadora a quo de dispensar o recolhimento do duodécimo devido, pela fórmula prevista em lei, nos casos em que o sujeito passivo, após a autuação, vier a provar inexistir lucro ou ser este menor do que o auferido no exercício anterior, não autoriza a dispensa da multa, eis que, segundo a lei de regência, ambos são devidos e a dispensa do recolhimento do tributo, na realidade, tem como único objetivo desonerar o autuado do recolhimento, no momento, e assim evitar a posterior devolução, em razão do recolhimento ser maior do que aquele devido, face à declaração de rendimentos apresentada após a autuação. Portanto, nesta hipótese, a multa aplicada já mais será dispensada, pois foi corretamente aplicada, segundo prevê a legislação de regência para o caso de falta de recolhimento do duodécimo, efetivamente devido, até o momento da autuação, por não ter sido comprovado o pressuposto que autorizasse a dispensa



VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN

O recurso foi interposto dentro do prazo de 30 dias concedido pelo art. 33 do Decreto 70.235/72, razão por que de le tomo conhecimento.

A decisão recorrida, como se viu, acolheu em parte a impugnação formulada pela Contribuinte, para dispensá-la do recolhimento das parcelas de duodécimos, referentes aos meses de janeiro, fevereiro, março e abril de 1984, uma vez que não há imposto a recolher. No entanto, houve por bem manter a multa de lançamento "ex officio" aplicada, porque entendeu que o uso da faculdade contida no art. 13 do Decreto-lei nº 1.967, consistente em recolher a parcela mensal de antecipação ou duodécimo, calculada com base no imposto e adicional com base no lucro do próprio exercício (ao invés de calculada com base no imposto e adicional do exercício anterior) estaria condicionada à apuração prévia do Lucro Real e fechamento do balanço do exercício, pois somente assim seria conhecido o resultado fiscal da empresa, antes da data de vencimento dos duodécimos. Ainda segundo a decisão recorrida, como os elementos que instruem o processo indicam que a Recorrente não conhecia o resultado do exercício antes do término da fiscalização, que se realizou já após as datas fixadas para o recolhimento das parcelas, alega-se à conclusão que a Contribuinte deixou de recolher os aludidos duodécimos com base em mera presunção de fato. Com isso deixou de preencher o requisito legal exigido, e assim sendo, não poderia optar pela faculdade do art. 13 referido, estando obrigada ao recolhimento dos duodécimos calculados com base no imposto e adicional devido no exercício anterior. Como pois o recolhimento, teria a Contribuinte direito à restituição, por economia processual, deixou-se de exigir o pagamento dos duodécimos, mantendo-se contudo, a multa de lançamento de ofício.

Contra os argumentos de decisão de primeiro grau, a Recorrente apresenta a alegação de que não havendo "imposto a pagar" seria absurda a manutenção de uma multa que incidia sobre o mesmo, pois 50% de nada é igual a nada. Por outro lado, diz que não havendo imposto devido não seria aplicável o art. 728 do

RIR/80, pois não se configura o fato tipo previsto. E finalmente cita julgado desta Câmara, qual seja, o Acórdão nº 101-75.901, de 22 de maio de 1985, que decidiu a favor da tese sustentada pela Requerente.

O art. 728, II, do RIR/80 estabelece:

"Art. 728. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

II - de 50% (cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, nos casos de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte."

A primeira questão afluída pelo recurso em exame é a da falta de tipicidade para a aplicação da sanção aqui prevista, pois como do lançamento não resultou nenhum "imposto devido", não poderia ser aplicada a multa.

Se é verdade que a Contribuinte não estava, no exercício de 1984, obrigada ao pagamento de nenhum imposto, também é verdade que, na ótica da decisão recorrida, estava ela obrigada ao recolhimento das parcelas de duodécimos. E, na visão da decisão de primeiro grau, o "imposto devido", elemento do fato-tipo que a Recorrente diz inexistir, seria exatamente os duodécimos não pagos. É de frisar-se que no "decisum" recorrido julgou-se procedente o lançamento do imposto (ou dos duodécimos), porém, por questão de economia processual, deixou-se de exigir o recolhimento.

A meu ver, no particular, tem razão a decisão recorrida. As parcelas de duodécimos constituem o "imposto devido" a que alude o art. 728, II, do RIR/80, dentro da ótica defendida pelo ilustre Delegado da Receita Federal em Recife-PE, qual seja, a de que há obrigação de recolhimento dos duodécimos se não for conhecido, antes da época oportuna para o pagamento das referidas parcelas, o resultado do exercício.



A obrigação de pagar duodécimos é a mesma obrigação de pagar imposto. Só que como num primeiro momento ainda não se conhece o momento do imposto, a lei o fixa por presunção com base em outros elementos disponíveis. No momento em que for definitivamente apurado o valor a recolher, procede-se então ou à cobrança ou à devolução da diferença. Mas dúvida não pode haver que a cobrança dos duodécimos é, na verdade, cobrança de imposto.

Assim sendo, no caso dos duodécimos, a obrigação de recolhê-los, que surge num primeiro momento, é obrigação de recolher imposto. E se naquele momento é o mesmo lançado de ofício, aplicável é também a multa correspondente. Pouco importa que posteriormente haja valor a ser restituído. De qualquer forma, naquele primeiro instante, que é o instante do lançamento, havia imposto devido.

Há, contudo, um segundo aspecto a ser analisado. É que a decisão recorrida afirmou que o uso da faculdade inserta no art. 13 do Decreto-lei nº 1.967/82 está condicionada a elaboração dos elementos que possibilitem o conhecimento do imposto e adicional do exercício, sem o que a opção se faria em mera presunção, o que não é admissível.

Dispõe o art. 13 do Decreto-lei nº 1.967/82:

"Art. 13. É facultado à pessoa jurídica.

I - Recolher a parcela mensal de antecipação ou de duodécimos, a que se referê o art. 10, calculada, em número de ORTN, à razão de 1/12 do imposto e adicional estimados com base no lucro do exercício."

A meu ver, no particular, a razão está com a Recorrente. Diferentemente do art. 10 do mesmo diploma legal que fala em imposto e adicional devido o art. 13 fala em imposto e adicional estimado, portanto não procede a premissa de que partiu a decisão recorrida, no sentido de que somente se conhecido o resultado do exercício é que poderia o contribuinte optar pela faculda-



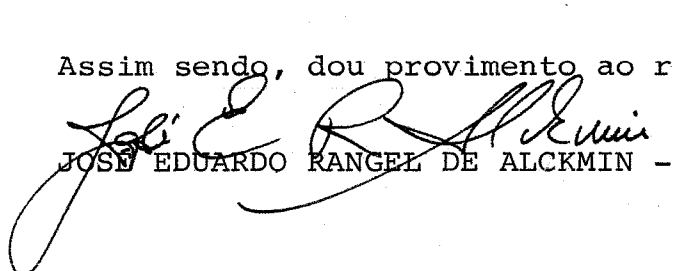
Acórdão nº 101-76.225

de aludida.

Frise, aliás, que o art. 10 também usa do adjetivo estimado, no entanto, para se referir aos duodécimos e adições, o que é distinto do art. 13, que o usa para se referir ao imposto.

Saliente-se que o erro cometido pelo contribuinte nesta estimativa fica sujeito à multa de 20% do art. 16 do próprio Decreto-lei nº 1.967/82.

Assim sendo, dou provimento ao recurso.


JOSE EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN - RELATOR.