



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10510.001396/98-93  
Recurso nº : 125.150  
Matéria: : CSL – Ex.: 1998  
Recorrente : SAMAM VEÍCULOS LTDA  
Recorrida : DRJ – SALVADOR/BA  
Sessão de : 18 de abril de 2001  
Acórdão nº : 108-06.475

**MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE** - Cabível o lançamento desta penalidade quando constatado que a contribuinte deixou de efetuar recolhimento obrigatório da CSLL estimada, pertinente a meses de janeiro e fevereiro do ano calendário de 1997.

**JUROS DE MORA – TAXA SELIC** – É cabível, por expressa disposição legal, a exigência de juros de mora em percentual superior a 1%. A partir de 01/01/1995 os juros de mora serão equivalentes a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SAMAM VEÍCULOS LTDA

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **NEGAR** provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 23 ABR 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº. : 10510.001396/98 -93  
Acórdão nº. : 108-06.475

Recurso nº. : 125.150  
Recorrente : SAMAM VEÍCULOS LTDA

## RELATÓRIO

Formaliza, SAMAM VEÍCULOS LTDA Pessoa Jurídica já qualificada nos autos, recurso voluntário a este Conselho, visando exonerar-se da notificação de multa isolada (fls.01/04 – R\$ 40.241,69) por falta de recolhimento das parcelas estimadas da Contribuição Social Sobre o Lucro, referentes aos meses de janeiro e fevereiro e insuficiência de recolhimento nos 1º, 2º e 3º trimestres todos do ano calendário de 1997, às quais estava obrigada, pela opção escolhida para apuração dos resultados tributáveis. Fundamento Legal : artigo 8º, 28, 43, parágrafo 1º inciso IV e V do artigo 44 da Lei 9430/1996.

Na impugnação de fls.14/24, anexos 25/33 informa que as insuficiências de pagamentos da Contribuição Social detectadas pelo autuante, foram declaradas na DIRPJ 1998, sendo recolhidas com multa moratória como provariam os DARF anexos às fls. 25.

Os valores apurados em janeiro e fevereiro corresponderam àqueles efetivos, com base no lucro real apurado, apenas não formalizados em balancetes de suspensão. Esta exigência, de cunho formal, criada de forma excepcional, não teria o condão de desfigurar a CSSL devida com base no lucro real efetivo. A opção de tributação foi o lucro real trimestral, nenhum prejuízo restando ao fisco. Este fato fora confirmado na autuação que não se manifestou em contrário, posto que, teriam os resultados sido apurados, corretamente. Requer a improcedência do lançamento



Processo nº. : 10510.001396/98 -93  
Acórdão nº. : 108-06.475

A decisão monocrática (fls.41/46) julga o lançamento parcialmente procedente. Fundamentando sua decisão em que, a análise da infração está subordinada à Lei 9430/1997. Estava a Contribuinte, obrigada à estimativa, contudo, utilizara-se da regra da trimestralidade para o recolhimento da contribuição.

Transcreve, da lei 9430/1997, os artigos: 8º, 2º, 28; da INSRF 93/1997, artigos 16; 18 e parágrafos 1º e 2º. Como a interessada não procedera a levantamento de balanço de suspensão, cabível também a aplicação dos artigos 43,44, inciso I, parágrafo 1º, item II, V da Lei 9430/1996. Conclui pela impossibilidade da não obedecer a dispositivo legal validamente editado.

Diante dos dispositivos legais apresentados, a cobrança da multa de ofício isolada, nos casos de tributos e contribuições lançados e não pagos, tornou-se ineficaz. Exonera a interessada das parcelas referentes aos valores dos 1º; 2º e 3º trimestres, a luz do artigo 7º da Lei 9716/1998 c/c 106, II, c do CTN. Mantém o valor referente às antecipações de janeiro e fevereiro de 1997.

Nas razões de recurso expendidas às fls. 51/66, repete que a exigência, fundada no artigo 8º da Lei 9430/1996, instituiu uma obrigação de caráter "excepcional e provisório" (transitório) para pagamento antecipado por estimativa nos meses de janeiro e fevereiro de 1997, para todas as pessoas jurídicas.

Contudo, esta lei em seu artigo 2º, reporta-se ao artigo 35 da lei 8981/95, que facultava a suspensão das estimativas, baseadas em balanços ou balancetes. Devendo estes obedecerem às leis fiscais e serem transcritos no Diário. Contudo, haveria dúvidas de ser este procedimento possível, tendo em vista o caráter desta lei apontar para a finalidade de arrecadar. A INSRF 93/1997, fora dúbia neste tópico, só havendo esclarecimentos da permissão, a partir do MAJUR/1998.



Processo nº. : 10510.001396/98 -93  
Acórdão nº. : 108-06.475

Por ter realizado o pagamento (obrigação principal) não poderia ser severamente penalizado por descumprimento de obrigação acessória. Transcreve do CTN o artigo 113 e seus parágrafos, concluindo que não há definição no CTN de obrigação acessória que imponha ao sujeito passivo o dever de pagar tributo. Imputar ao caso, vigência do inciso IV do parágrafo 1º da Lei 9430/1996, por descumprimento do seu artigo 2º, equivaleria a pagar pecúnia ao Estado, em flagrante ofensa ao supracitado artigo 113 do CTN.

Passa a analisar a controvérsia, a partir do enfoque de descumprimento de obrigação acessória. Cita doutrinadores sobre vários conceitos de obrigações concluindo, "por qualquer ângulo", não ser possível prosperar o lançamento.

Aborda aspectos ditos inconstitucionais e ilegais ,quanto a taxa SELIC e refere-se a característica confiscatória da multa.

Requer a nulidade da notificação.

É o Relatório



Processo nº. : 10510.001396/98 -93  
Acórdão nº. : 108-06.475

## VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

Remanesce o item 01 da autuação, referente à imposição de multa exigida isoladamente sobre os recolhimentos da CSLL por estimativa, nos meses de janeiro e fevereiro de 1997, obrigatórios, e não atendido pela Contribuinte, sob alegação de ter apurado seus resultados pela regra da trimestralidade, recolhendo o valor apurado no prazo correto. Admite o descumprimento de mandamento legal, invocando o fato de não ter causado prejuízo ao erário.

Em 1º de Janeiro de 1993, através da Lei 8541/1992, determinou-se que o imposto sobre a renda (inclusive adicional) seria devido, mensalmente, por todas pessoas jurídicas, inclusive equiparadas, sociedades civis em geral, sociedades cooperativas, nos resultados decorrentes de atividades não cooperadas, a medida em que fossem percebidos. Instituiu-se o sistema de apuração de resultados, apoiado em bases corrente. A legislação posterior, Lei 8981/1995, manteve a sistemática. Com a Lei 9430/1996, altera-se a forma de apuração e recolhimento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, a partir de 1º de Janeiro de 1997, onde o imposto seria determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestral, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de Dezembro de cada ano calendário, segundo a lei vigente e as alterações ali insculpidas.



Processo nº. : 10510.001396/98 -93  
Acórdão nº. : 108-06.475

Nas modalidades de apuração, havia opção quanto à forma de pagamento, exercida no 1º mês do ano calendário, sendo definitiva para aquele período. O ano calendário de 1997, trouxe especificidades introduzidas pela lei 9430/1996, quanto a esta opção. Executável apenas para os meses de Março a Dezembro daquele ano. Em janeiro e fevereiro, a lei obrigava o pagamento definido através da estimativa. É contra esta imposição, as razões de recurso. Admite a interessada, contrariedade à Lei, apenas quanto a descumprimento de obrigação acessória. Contudo, não é isto que se depreende do comando da norma.

Na lei 9430/1996, o artigo 8º (base da autuação), ( inserido no grupo das *Disposições Transitórias* ), assim determina:

*Art. 8º - as pessoas jurídicas , mesmo que não tenham optado pela forma de pagamento do artigo 2º , deverão calcular e pagar o imposto de renda relativo aos meses de janeiro e fevereiro de 1997, de conformidade com o referido dispositivo.*

Portanto resta claro a imposição do legislador, quanto aos recolhimentos dos meses de janeiro e fevereiro de 1997. Sequer se cogita, em qualquer opção para forma de pagamento. A norma determina o procedimento.

O artigo 28, estende o comando para a contribuição social sobre o lucro:

*Artigo 28 – aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos artigos 1º a 3º , 5º a 14 , 17 a 24, 26, 55 e 71 desta Lei*

Significando dizer, repete-se, para os meses de janeiro e fevereiro de 1997, não haveria opção quanto a forma de apuração do imposto e contribuição. Deveria ser feito o recolhimento pela forma estimada, notadamente neste caso, por não haver balanço de suspensão.

Normatizando o comando da lei, a IN SRF 93/1997 esclareceu:



Processo nº. : 10510.001396/98 -93  
Acórdão nº. : 108-06.475

Artigo 18 – Excepcionalmente no meses de janeiro e fevereiro de 1997, todas as pessoas jurídicas deverão recolher o imposto correspondente a estes dois meses conforme a regra do pagamento por estimativa.

Par. 1º – O disposto neste artigo abrange inclusive as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real trimestral.

Não resta dúvida que se estava diante de uma obrigação principal: pagamento de um tributo. Frente ao princípio da legalidade que determina não haver sanção se não houver pena que a comine, diz o legislador que a opção quanto a forma de apuração seria definitiva para os demais meses daquele ano calendário (março a dezembro). Quanto a janeiro e fevereiro, independente da forma de apuração do lucro, os recolhimentos deveriam ser feitos por estimativa. A alteração proposta através da Lei 9430/1996, trazendo a apuração dos impostos para o encerramento do trimestre, beneficiou as empresas. Não só com redução de custos por simplificação dos controles, também, com um prazo maior para recolhimento. A contrapartida veio na necessidade de antecipar receitas naquele período.

Define o legislador, especifica penalidade para o descumprimento destas determinações, no artigo a seguir transcrito da lei antes citada:

*Art. 43 – Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente*

*Par. único – Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora calculados à taxa que se refere o parágrafo 3º do artigo 5º a partir do 1º dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao pagamento e de 1% no mês do pagamento.*

*Art. 44 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença do tributo ou contribuição:*

*I – de 75% nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*  
*(..).*

Processo nº. : 10510.001396/98 -93  
Acórdão nº. : 108-06.475

*Par. 1º - As multas de que tratam este artigo serão exigidas:  
(..)*

*IV – Isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeitas ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do artigo 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou de base de cálculo negativa, no ano calendário correspondente;*

A IN SRF 93/1997 normatizou o procedimento a ser observado:

*Art. 16 – Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano calendário, o lançamento de ofício abrangerá:  
I – multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;*

Portanto, padece de fundamento legal o acolhimento das razões recursais, no sentido de ter ocorrido apenas, descumprimento de mera obrigação acessória, (o levantamento de balancetes nos meses de janeiro e fevereiro de 1997). Não foi esta a causa principal do lançamento. Também não prosperaria a alusão de que a transcrição no LALUR (Livro de Apuração do Lucro Real) destes resultados, através de balanço ou balancete de suspensão, teria o condão de cancelar o procedimento. O adimplemento da obrigação principal teria sido satisfeito, nada restando a ser reparado.

Não é isto que se depreende do comando da norma acima transcrita. Tanto é que, está sendo cobrada a multa isolada prevista para o caso.

Argumentando, a obrigação acessória é definida no artigo 113 do CTN, em seus parágrafos 2º e 3º

Art. 113 (...)

*parágrafo 2º - A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*



Processo nº. : 10510.001396/98 -93  
Acórdão nº. : 108-06.475

*Parágrafo 3º - A obrigação acessória pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.*

Celso Ribeiro Bastos, em seu Curso de Direito Financeiro e Tributário, às fls. 191, assim comenta:

*Como ocorre no direito das obrigações em geral, a obrigação tributária consiste em um vínculo , que prende o direito de crédito do sujeito ativo ao dever do sujeito passivo. Há pois em toda obrigação um direito de crédito que pode referir-se a uma ação ou omissão a que está submetido o sujeito passivo . Pode-se dizer que o objeto da obrigação é o comportamento de fazer alguma coisa. Mais comumente, entende-se por objeto da obrigação aquilo que o devedor deve entregar ao credor ou também é óbvio, o que deve fazer ou deixar de fazer.*

Não pode a recorrente, pretender a aceitação do seu procedimento, a luz de interpretação isolada que pretende dar à artigos da Lei 9430/1996. Volto ao Prof. Celso Ribeiro Bastos:

*"a ordem jurídica é um sistema composto de normas e princípios. A significação destes não é obtível pela pretensão isolada de cada um. É necessário também levar-se em conta em que medida se interpretam. É dizer , até que ponto um preceito extravasa o seu campo próprio para imiscuir-se com o preceituado em outra norma. Disso resulta uma interferência recíproca entre normas e princípios , que faz com que a vontade normativa só seja extraível, a partir de uma interpretação sistemática , o que por si só, já exclui qualquer possibilidade de que a mera leitura de um artigo isolado esteja em condições de propiciar o desejado desvendar daquela vontade".*

Dai porque, não poderia o administrado ou administrador pretender interpretar, isoladamente, os dispositivos legais anteriormente transcritos, quando a vontade da lei, viria de sua interpretação sistemática.

Quanto a invocada ilegalidade e inconstitucionalidade da taxa SELIC, melhor sorte não tem a recorrente. O assunto é pacificado na jurisprudência administrativa que se louva, também em decisões judiciais.



Processo nº. : 10510.001396/98 -93  
Acórdão nº. : 108-06.475

Toda matéria objeto do auto de infração, está submetida às instâncias administrativa, exceto, a análise jurídica da constitucionalidade e legalidade dos dispositivos aplicados por estrita observância à atividade vinculada do administrador tributário. Arguição de ilegalidade e inconstitucionalidade são privativas do Poder Judiciário, Não pode o aplicador tributário negar vigência a dispositivo legal validamente editado.

Os juros de mora independem de formalização através de lançamento e serão devidos sempre que o principal estiver sendo recolhido a destempo. Mesmo entendimento aplicável a taxa SELIC. Ela não fere princípios constitucionais nem Súmula do STF, à vista das disposições contidas no Código Tributário Nacional onde, o artigo 161 assim dispõe:

*"O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora., seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia prevista nesta lei ou em lei tributária".*

*Parágrafo Primeiro - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados a taxa de 1% ao mês*

O legislador ordinário, face a permissão do CTN, fixou taxas de juros diversas. Um exemplo, é a SELIC, onde os juros são cobrados em equivalência à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia, onde o governo cobra o mesmo juro que paga, não havendo qualquer ilegalidade nessa operação.

Também quanto a multa aplicada ter efeitos confiscatórios, cabe salientar a natureza jurídica da multa: natureza obrigacional. Pela teoria dos atos jurídicos, a multa que se institui unilateral ou bilateralmente, conforme seja legal ou convencional, executa-se com prevalência de uma só vontade: o credor.

A multa fiscal, tendo caráter indenizatório ou de sanção penal é o instrumento que o estado dispõe para compelir o contribuinte, sujeito passivo da

Processo nº. : 10510.001396/98 -93  
Acórdão nº. : 108-06.475

obrigação, à satisfazê-la, se assemelhando à sanção penal comum porque pune um ilícito. Daí, não prevalece a arguida característica confiscatória da multa.

É defeso ao particular, opor ao interesse da administração pública, interesse particular. A ocorrência de opção por um procedimento, expressamente proibido em diploma legal validamente editado, sob argumento de não ter restado prejuízo ao erário público, não bastam para ilidir a responsabilidade do sujeito passivo da obrigação tributária (artigo 122 do CTN).

Também é claro o comando do artigo 136 do mesmo diploma legal:

*Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infração da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

Em um estado de Direito, a forma de funcionamento que o Estado em seu poder de império impõem para si e para os particulares, é matéria de reserva legal. As obrigações pactuadas precisam ser adimplidas, sob pena de falecimento do próprio sistema criado.

Sistema este, que necessita ser observado, gerido, nutrido, validado ou consertado, também dentro da legalidade que se auto impôs. O caminho jurídico para alteração de leis vigentes, não é o administrativo.

Concluo, por tudo que do processo consta, por Negar Provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, DF, 18 de abril de 2001



I VETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

