

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

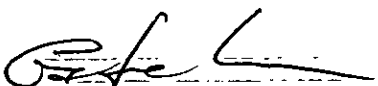
Processo nº : 10640.001965/93-10
Recurso nº : 12.364
Matéria: : CONTRIB. SOCIAL: 01 a 07/93
Recorrente : SUPERMERCADO ESTELIMA LTDA
Recorrida : DRJ EM JUIZ DE FORA (MG)
Sessão de : 16 DE SETEMBRO DE 1997
Acórdão nº : 108-04.553

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - APURAÇÃO MENSAL - LANÇAMENTO DE OFÍCIO : Com a implantação do sistema de bases correntes, a partir da Lei 8.541/92, a pessoa jurídica só estará desobrigada de recolhimentos mensais da contribuição social, se demonstrar, através de balanço levantado em cada mês, a inexistência de base tributável. Ausentes os recolhimentos mensais e identificada a falta de apuração mensal dos resultados no curso do período-base, é legítimo o lançamento de ofício para exigência da contribuição social, na sistemática da estimativa, com a imposição da penalidade e acréscimos legais, lançamento este que não é condicional, portanto não pode ser afastado pela alegada existência de prejuízos não demonstrados na escrituração.

RECURSO NÃO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
SUPERMERCADO ESTELIMA 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


JOSÉ ANTONIO MINATEL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 SET 1997

Processo nº. : 10640.001965/93-10
Acórdão nº. : 108-04.553

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR , ANA LUCINA RIBEIRO DE PAIVA, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Ausentes, justificadamente, os Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO e JORGE EDUARDO GÓUVÊA VIEIRA.



Processo nº. : 10640.001965/93-10
Acórdão nº. : 108-04.553

Recurso nº. : 12.364
Recorrente : SUPERMERCADO ESTELIMA LTDA

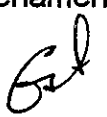
RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra decisão de primeira instância que julgou procedente a exigência da contribuição social sobre o lucro e multa de ofício de 100%, lançada através do auto de infração de fls. 02/07, recebido pela autuada em 16.09.93 (A.R. de fl. 10).

O lançamento tem origem na constatação de inexistência de recolhimentos mensais da contribuição social incidente sobre o lucro (CSSL), durante o ano-calendário de 1.993, exigidos pela Lei 8.541/92, na modalidade de "estimativa/presumido", uma vez que a empresa não logrou demonstrar que mantinha apuração de lucro real mensal, cuja base apurada em cada mês (prejuízo) a desobrigasse do pagamento da contribuição.

A exigência foi impugnada pela petição juntada às fls. 12/34, onde alegou a autuada, em breve síntese:

- a) que a Lei 8.541/92 não poderia ter alterado a periodicidade de apuração do imposto de renda e da contribuição social incidente sobre o lucro, tarefa reservada à lei complementar;
- b) que o conceito de renda estampado no art. 43 do CTN pressupõe período de apuração anual, o que entende estar confirmado na Lei 6.404/76;
- c) que a exigência fiscal está transmutando o tributo incidente sobre o lucro, em modalidade de tributação incidente sobre a receita, o que é repellido pelo ordenamento jurídico;



Processo nº. : 10640.001965/93-10
Acórdão nº. : 108-04.553

d) que devem ser considerados os prejuízos acumulados, citando doutrina que entende militar em favor de sua tese;

e) que há ofensa aos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da proibição ao confisco;

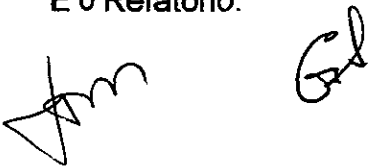
f) por último, que não é possível a exigência de imposto e contribuição social na sistemática das antecipações, por não estar configurado o fato gerador.

Repelindo as alegações da impugnante, a autoridade de primeira instância dirimiu a controvérsia, mantendo integralmente o crédito tributário lançado, pelos fundamentos acostados na decisão de fls. 47/54, observando que, por não cumprir as exigências da Lei 8.541/92 que exigia a apuração mensal do imposto e da contribuição, sujeitou-se a empresa ao lançamento de ofício com base nas regras de estimativa estabelecidas na mesma Lei, devendo a Contribuição Social sobre o lucro seguir as mesmas normas de pagamento estabelecidas para o IRPJ. Concluiu a autoridade julgadora afirmando que a arguição de inconstitucionalidade não era oponível na esfera administrativa, além de referir-se à possibilidade da compensação de prejuízos mensais e anuais, desde que atendidos os pressupostos da legislação e devidamente comprovados.

Irresignada com o *decisum*, interpôs recurso voluntário que foi protocolizado em 02.02.97, em cuja peça repete os mesmos argumentos já expendidos na fase impugnatória, sendo a petição oferecida pela Recorrente cópia integral da impugnação originariamente apresentada.

Contra-razões da Procuradoria da Fazenda Nacional à fl. 87, propondo a manutenção da decisão de primeira instância.

É o Relatório.



VOTO

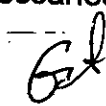
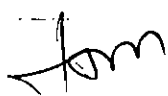
Conselheiro JOSÉ ANTONIO MINATEL - relator

Recurso tempestivo e dotado dos pressupostos processuais de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

O cerne da controvérsia se concentra na nova modalidade de tributação das pessoas jurídicas, no chamado regime de bases correntes, iniciado com a lei 8.383/91 e consolidado com o advento da questionada lei nº 8.541/92, dispositivos legais estes que, na essência, impuseram nova periodicidade para apuração dos resultados da pessoa jurídica (**mensal**), assegurando, no entanto, a possibilidade da empresa continuar com a apuração de balanço anual, desde que faça recolhimentos mensais estimados com base na sua receita bruta (arts. 23 a 28). Assim, não é verdade que a norma impõe a apuração mensal de resultado, obrigatoriamente, a todas as empresas, visto que podem elas optar pela elaboração de um único balanço, em 31 de dezembro de cada ano.

Extrai-se do art. 1º da Lei 8.541/92, que a partir de janeiro de 1.993, o imposto de renda e a contribuição social das empresas **serão devidos mensalmente**, *"a medida que os lucros forem sendo auferidos"*. Essa é a regra geral de tributação, norma cogente que se aplica a todas as pessoas jurídicas, quer tributem seus resultados pela modalidade do lucro real, do lucro presumido ou do lucro arbitrado.

A tributação a cada mês pelo **lucro real**, definitiva, **implica, necessariamente, a elaboração de balanços mensais**, com levantamento de estoques a cada mês para possibilitar a apuração dos resultados. Antevendo o legislador que muitos empresários poderiam ter dificuldades na adaptação à nova regra, por não disporem de estrutura suficiente para a elaboração das demonstrações financeiras, a tempo e hora necessários



para cumprimento da obrigação tributária, admitiu, em caráter excepcional, a elaboração de um único balanço, em 31 de dezembro de cada ano, desde que a pessoa jurídica se sujeite aos recolhimentos mensais estimados com base na receita bruta (art. 24), que serão alocados para abater do imposto apurado no balanço anual.

Vê-se, então, que a tributação pelo **lucro real**, que é a **regra**, abre duas possibilidades de apuração: **mensal** - com demonstrações de resultados em cada mês, cuja tributação será definitiva; e **anual** - que exige da empresa recolhimentos mensais, estimados com base na receita bruta, que não são definitivos, uma vez que serão confrontados com o efetivamente devido na apuração anual (ajuste).

Não discorda a recorrente de que a elaboração de balanço anual é uma **opção** colocada à disposição de qualquer pessoa jurídica, independente de tamanho ou atividade. A idéia de **opção** traz, implícita, a manifestação de uma vontade, onde pode o agente exercitar seu juízo de conveniência e oportunidade, para escolha dos caminhos que se lhe abrem. Em suma, traduz o exercício de uma verdadeira faculdade, que uma vez exercida, desencadeia todas as conseqüências que lhe são inerentes.

No caso concreto, a opção pelo recolhimento com base em balanço mensal, em detrimento da apuração anual, é uma faculdade, cujo exercício está vinculado a uma condição legal: o levantamento de **balanços mensais tempestivos** e demonstração **mensal** da base tributável. A condição é da lei e tem amparo no ordenamento jurídico que a define, como "cláusula que subordina o efeito do ato jurídico a evento futuro e incerto" (Código Civil - art. 114). Ou seja, só os balanços mensais, devidamente escriturados de acordo com a legislação fiscal, são aptos para justificar a inexistência de recolhimentos, se neles estiver demonstrada a ausência de base tributável (prejuízos). Os balanços mensais são necessários para dar eficácia à opção anteriormente exercida.

Todavia, se num primeiro momento lógico impera a discricionariedade (juízo de conveniência e oportunidade) para a tomada de decisão, tão logo seja esta materializada, tem o seu efetivo exercício vinculado às expressas disposições da lei, onde

não pode o agente, ao seu talante, alterar as consequências prescritas na norma jurídica já sopesada.

Com efeito, se a norma admite balanço anual, com a condição de recolhimentos mensais com base na *"receita bruta auferida na atividade"*, definindo-a como o *"produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia"* (art. 14, § 3º, da Lei 8.541/92), não tem o agente discricionariedade para escolha de qualquer outra base de medida, que não seja esta expressamente prescrita na norma, uma vez que, a teor do art. 97 do CTN, só a lei pode definir a base de cálculo do tributo.

Da mesma forma, não poderia a empresa deixar de efetuar qualquer recolhimento mensal, sob a singela alegação de que a sua opção era de lucro real mensal, e houve apuração de prejuízo no mês, se não consegue provar, tempestivamente, essa situação. É de ser lembrado que a norma legal fixava prazo fatal para que essa demonstração fosse legitimada, estabelecendo expressamente o art. 7º, da Lei 8.541/92:

" Art. 7º - Na apuração do lucro real mensal observar-se-ão as normas previstas na legislação comercial e fiscal.

§ 1º - O resultado será apurado ao final de cada mês, mediante levantamento de balanço ou balancete.

§ 2º - O balanço ou balancete, bem como a demonstração de resultado, deverão ser transcritos no Livro Diário ou no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR.

§ 3º - A escrituração dos livros comerciais e fiscais deverá ser efetuada até o prazo fixado para o pagamento do imposto de renda do mês a que se referir, salvo se prazo menor estiver previsto em legislação específica." (grifei)

Assim não procedeu a autuada, uma vez que deixou de efetuar qualquer apuração mensal dos seus resultados, fato sobejamente comprovado nos autos. A



Recorrente foi pilhada pela fiscalização em situação irregular, já em adiantado curso do ano de 1.993, sem que lograsse comprovar a existência das apurações mensais. Nem mesmo no momento da apresentação da laboriosa impugnação (outubro/93) essa escrituração estava regularizada, já que nenhum indicativo da sua existência foi apresentado perante a autoridade julgadora de primeira instância, preferindo a empresa evasivas de que os prejuízos precisam ser compensados, sem nem mesmo comprová-los.

Assim, não cabia à fiscalização adotar outra conduta que não colocar em prática o procedimento estabelecido na própria Lei 8.541/92, que determina o lançamento de ofício ante a falta de cumprimento das obrigações mensais (art. 41), uma vez que é pacífico o entendimento no sentido de que não há lançamento condicional, vale dizer, o lançamento não é feito sob a condição de vir a autuada demonstrar a *posteriori* a sua sistemática de tributação, diante das opções de que dispunha.

Excluída a espontaneidade do sujeito passivo, com o lançamento de tributo com base na receita bruta, pela falta de demonstração de lucro real apurado mensalmente na escrituração, de nada adianta trazer ao recurso meras alegações de existência de prejuízos acumulados, com o objetivo de reverter a autuação, uma vez que, ao teor do art. 144 do Código Tributário Nacional, "*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.*" Frise-se, mais uma vez, que a norma vigente em 1.993 era a Lei 8.541/92, que deve ser aplicada à situação fática lá verificada, sendo irrelevante a nova situação posteriormente exteriorizada.

Deve ser afastada, também, as alegações acerca da inconstitucionalidade da Lei 8.541/92, visto que não se tem notícias tenha sido crivada desse vício, por decisão do Poder Judiciário, órgão a quem o sistema jurídico comete essa atribuição, em caráter privativo, consoante disposição expressa do art. 97 da Constituição Federal, *verbis*:

"Art. 97 - Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais

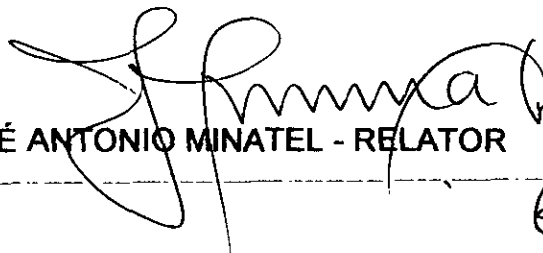
Processo nº. : 10640.001965/93-10
Acórdão nº. : 108-04.553

declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público”.

Por último, a penalidade aplicada não merece reparos. O artigo 42 da Lei 8.541/92 alcança o contribuinte em mora, que poderia regularizar **espontaneamente** a sua situação, mediante o *“recolhimento integral com os acréscimos legais”*. Todavia, esta não é a hipótese dos autos, que se subsume nas disposições do art. 40, que prevê que *“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”*. A multa de ofício cabível é aquela prevista na lei 8.218/91, exatamente a exigida nestes autos.

De todo o exposto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 16 de setembro de 1997


JOSÉ ANTONIO MINATEL - RELATOR