

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10950.001395/95-44
Recurso nº. : 12.261
Matéria: : CONTRIB. SOCIAL: Exerc. 1.991 e 12/94 a 07/95
Recorrente : BETA CORRETORA DE SEGUROS LTDA
Recorrida : DRJ EM FOZ DO IGUAÇU (PR)
Sessão de : 16 DE SETEMBRO DE 1997
Acórdão nº. : 108-04.555

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - CORRETORA DE SEGUROS - ALÍQUOTA: Por terem sido equiparadas às instituições financeiras, pela Lei 8.212/91, para fins de custeio da Seguridade Social, as corretoras de seguros sujeitam-se ao recolhimento da contribuição social sobre o lucro pelas alíquotas majoradas, estando excluídas da incidência da contribuição com base no faturamento (COFINS). Entendimento da administração tributária contido no PN-COSIT nº 01/93.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - EMENDA CONSTITUCIONAL DE REVISÃO Nº 01/94 - ALTERAÇÃO DE ALÍQUOTA: Respeitada que foi a anterioridade nonagesimal, é auto-aplicável a EC 01/94, que majorou para 30% a alíquota da contribuição social devida pelas entidades financeiras, por ser norma com *status* material de simples lei ordinária, o que dispensa a expedição de lei em sentido formal.

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.

RECURSO NÃO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BETA CORRETORA DE SEGUROS 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.



Processo nº. : 10950.001395/95-44
Acórdão nº. : 108-04.555



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



JOSÉ ANTONIO MINATEL
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 SET 1997

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

Processo nº. : 10950.001395/95-44
Acórdão nº. : 108-04.555

Recurso nº. : 12.261
Recorrente : BETA CORRETORA DE SEGUROS LTDA

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado contra a empresa, para exigência da contribuição social incidente sobre o lucro, multa de ofício e acréscimos legais, em função de ter constatado a fiscalização *“insuficiência de recolhimento da contribuição, relativamente ao exercício de 1992, ano-base de 1991, onde foi efetuado o recolhimento a alíquota de 10 (dez) por cento, quando o correto seria de 15 (quinze) por cento, e relativamente ao período de apuração de 12/94 a 07/95 não houve o recolhimento da citada contribuição”* (fl. 03).

A exigência foi impugnada pela petição juntada às fls. 23/29, onde a autuada manifestou as suas contrariedades enfocando o imposto de renda - pessoa jurídica, porém também aplicáveis à exigência da contribuição social, que são aqui reproduzidas em breve síntese:

a) que entende estar desobrigada dos recolhimentos das estimativas mensais, na modalidade do lucro real anual, porque tem o direito de optar pela sistemática do lucro presumido, por ocasião da entrega da declaração de rendimentos;

b) que também é indevida a exigência na sistemática do lucro presumido, que não pode ser aplicado de forma compulsória, no curso do período-base;

c) que *“... a IN/98 não autoriza o lançamento de ofício pelo lucro presumido ...”* (fl. 25), citando jurisprudência administrativa que entende militar em favor de sua tese;

d) que entende inaplicável a multa de 100% lançada, alegando que *“...a falta ou insuficiência nos recolhimentos mensais não constitui infração à Lei 8.218/91”* (fl. 26);



Processo nº. : 10950.001395/95-44
Acórdão nº. : 108-04.555

e) por último, que a alíquota da contribuição social fixada pela Lei Complementar 70/91 em 23% para as instituições financeiras (corretoras foram equiparadas pelo PN 01/93), foi elevada para 30% pela Emenda Constitucional 01/94, sem lei formal editada para essa exigência, entendendo que a norma constitucional não é auto-aplicável.

Repelindo as alegações da impugnante, a autoridade julgadora de primeira instância dirimiu a controvérsia, mantendo o tributo lançado, pelos fundamentos acostados na decisão de fls. 39/43, 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 determinação constitucional é auto-aplicável e, no tocante a multa, determinou a sua redução de 100% para 75%, pela aplicação retroativa do disposto no art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, por força do que determina o art. 106 do CTN.


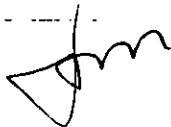
Cientificada da decisão em 21.02.97 (AR de fl. 46) e irresignada com o seu conteúdo, interpôs recurso voluntário que foi protocolizado em 12.03.97, em cuja peça volta a repetir que, por não estar obrigada à apuração do lucro real (art. 190 do RIR/94), podia optar pelo lucro presumido, opção esta que *"... será exercida e considerada definitiva pela entrega da declaração ..."*, nos termos do art. 521 do mesmo RIR/94, pelo que entende precipitado o trabalho fiscal. Alega ser questionável a interpretação do PN 01/93 que incluiu a atividade da Recorrente na categoria das instituições financeiras e seguradoras, com regime diferenciado de tributação atribuído pelo art. 22 da Lei 8.212/91, identificando ali uma contradição, uma vez que não é empresa obrigada à apuração do lucro real, enquanto as financeiras o são (art. 190 do RIR/94), *"... mas, ainda assim, estaria equiparada às instituições financeiras relativamente às alíquotas maiores da Contribuição Social."* (fl. 50). Concluiu repetindo seu entendimento de *"ser meramente autorizativa a EC 1/94, não podendo a deliberação constitucional substituir-se à lei (ordinária ou complementar)"* (fl. 51).



Processo nº. : 10950.001395/95-44
Acórdão nº. : 108-04.555

Contra-razões da Procuradoria da Fazenda Nacional às fl. 53/55, propondo a manutenção da decisão de primeira instância.

É o Relatório.



Processo nº. : 10950.001395/95-44
Acórdão nº. : 108-04.555

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 exercer 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 anual, em detrimento da apuração mensal definitiva, é uma faculdade, cujo exercício está vinculado a uma condição legal: o recolhimento **mensal** das chamadas parcelas de estimativa, com base na receita bruta. 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 de acompanhamento, 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 acumulados são necessários para dar eficácia à opção anteriormente exercida.

Todavia, se num primeiro momento lógico impera a discricionariedade (juízo de conveniência a oportunidade) para a tomada de decisão, tão logo seja esta

Am

Gal

Processo nº. : 10950.001395/95-44
Acórdão nº. : 108-04.555

materializada, tem o seu efetivo exercício vinculado às expressas disposições da lei, onde não pode o agente, ao seu talante, alterar as conseqüências 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, ao 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 teria a opção de apresentar declaração anual pelo lucro presumido, uma vez que, também essa modalidade de tributação exige, como condição, os mesmos recolhimentos mensais sobre a receita bruta, consoante se vê do art. 24 da Lei 8.541/92.

~~Constatada a falta dos recolhimentos, 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.~~

Também não merece reparos a objeção quanto à penalidade aplicada. 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*

Tom

Ed

Processo nº. : 10950.001395/95-44
Acórdão nº. : 108-04.555

acréscimos e penalidades legais". A multa de ofício cabível é aquela prevista na lei 8.218/91, exatamente a exigida nestes autos e, ao contrário do que alega a Recorrente, a sua conduta está perfeitamente tipificada no inciso I, do seu artigo 4º, qual seja, *"lançamento de ofício ... por falta de recolhimento ..."*.

Resta a indagação de estarem as corretoras de seguro equiparadas às entidades financeiras, para fins do tratamento diferenciado no tocante ao sistema de custeio da Seguridade Social, uma vez que, a partir da Lei Complementar nº 70/91, as instituições financeiras e as legalmente equiparadas, tiveram majorada a alíquota da Contribuição Social incidente sobre o Lucro (23%), por conta de ficarem excluídas do pagamento da Contribuição incidente sobre o faturamento (COFINS).

Embora pareça não justificável a inclusão das corretoras de seguro ao lado das instituições financeiras, seguradoras e entidades de previdência privada, por exercerem atividade de mera intermediação, é bem verdade que foram elas catalogadas pela Lei 8.212/91, estando expressamente referidas no § 1º do seu artigo 22 como **"agentes autônomos de seguros privados e de crédito"**, expressão utilizada para tipificar a atividade da corretora de seguros, conforme se depreende do entendimento exteriorizado através do Parecer Normativo COSIT nº 01, publicado no D.O.U de 09.08.93

Por último, merece ser repelida a alegação de que não é auto-aplicável a Emenda Constitucional de Revisão nº 01, de 1º de março de 1.994, que determinou a elevação da alíquota da contribuição social para essas entidades para 30% (trinta por cento), posto que, ao criar o denominado Fundo Social de Emergência, deixou expresso no seu art. 1º, parágrafo 1º que *"as alíquotas e a base de cálculo previstas nos incisos III e V aplicar-se-ão a partir do primeiro dia do mês seguinte aos noventa dias posteriores à promulgação desta Emenda"*, ou seja, preocupou-se o legislador para que fosse respeitada a anterioridade nonagesimal prevista no art. 195, § 6º, da própria Constituição.

Ora, em que pese a crítica que se possa fazer sob a ótica formal do processo legislativo, porque deveria estar reservado à Magna Carta o seu relevante papel



Processo nº. : 10950.001395/95-44
Acórdão nº. : 108-04.555

de **regra de estrutura**, e não **norma de conduta**, tenho para mim que a questionada Emenda de Revisão nº 01/94 comporta, na sua essência, regras de naturezas materialmente distintas, que podem ser identificadas em três níveis fundamentais, a despeito de veiculadas através do mesmo instrumento.

Assim, quando cria o Fundo Social de Emergência e altera as regras já existentes na Seção VI, do Capítulo destinado ao Sistema Tributário Nacional, acerca "Da Repartição das Receitas Tributárias", as disposições da Emenda têm natureza de verdadeira **norma constitucional**. Já, quando disciplina a forma da contribuição das entidades financeiras destinada ao Programa de Integração Social (PIS), fixando expressamente que a contribuição da Lei Complementar 07/70 "... será calculada, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, mediante a aplicação da alíquota setenta e cinco centésimos por cento sobre a receita bruta operacional ...", assumem essas disposições o **status de lei complementar**. Por último, na parte que promoveu a elevação para 30%, da alíquota da contribuição social incidente sobre o lucro das entidades financeiras, anteriormente fixada em 15% pela Lei nº 8.212/91 e majorada para 23% pela LC 70/91, as questionadas diretrizes da EC 01/94 nada mais traduzem de que disposições de simples **lei ordinária**, porque é consabido que não é o rótulo que dá natureza ao conteúdo das matérias.

Assim o sendo, perde relevância a objeção acerca da inexistência de lei formal porque, verdadeiramente ela existe, envolta no rótulo de norma constitucional.

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 