

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo no. 11080/003.862/91-23

Acórdão no. 108-02.226

Sessão de : 24 de agosto de 1995.

RECURSO NO.: 108.462 - IRPJ/CONTRIBUIÇÃO SOCIAL EX. DE 1991

RECORRENTE : WLADISLAU RYZEWSKI & CIA LTDA.

RECORRIDO : DRF/PORTO ALEGRE-RS

/vjvc

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURIDICA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. MULTA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ANTECIPAÇÃO OU DUODÉCIMO. - "Inexistindo imposto devido, desaparece a obrigatoriedade de se efetuar o recolhimento das parcelas de antecipação e duodécimo, uma vez que as mesmas representam uma antecipação do provável imposto a ser apurado no exercício financeiro respectivo. E, todavia, de exclusiva responsabilidade do contribuinte, a confirmação da não ocorrência do imposto a pagar no exercício financeiro correspondente" (Ac. 103-11.551/91)

Inexistindo imposto indevido, porque o contribuinte apurou prejuízo fiscal, desaparece também a possibilidade de se aplicar a penalidade prevista no art. 728, II do RIR/80.

Recurso a que se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por WLADISLAU RYZEWSKI & CIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros JOSE ANTONIO MINATEL e MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS que negavam provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 24 de agosto de 1995



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS - PRESIDENTE

MINISTERIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo no. 11080/003.862/91-23

Acórdão no. 108-02.226

  
SANDRA MARIA DIAS NUNES

- RELATORA

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, RICARDO JANCOSKI, RENATA GONÇALVES PANTOJA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA. Ausente, justificadamente, o Conselheiro MARIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.



**Ministério da Fazenda  
Primeiro Conselho de Contribuintes**

**Processo nº 11080.003862/91-23**

**Recurso nº: 108.462**

**Acórdão nº: 108-02.226**

**Recorrente: WLASDILAU RYZEWSKI & CIA LTDA**

**R E L A T Ó R I O**

Contra a empresa **WLASDILAU RYZEWSKI & CIA LTDA**, pessoa jurídica inscrita no CGC sob o nº 87.525.010/0001-29, estabelecida na Rua Senhor do Bom Fim, 669, em Porto Alegre/RS., foram lavrados os Autos de Infração de fls. 06 e 43 contendo as penalidades correspondentes ao não recolhimento das parcelas do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro sob a forma de antecipações, na forma prevista no Decreto-lei nº 2.354/87.

A fiscalização assim descreve os fatos às fls. 07:

*Intimada a esclarecer os critérios utilizados para o não pagamento das antecipações e duodécimos do imposto a partir de 30/11/90, a empresa informou que essas parcelas não foram recolhidas em razão da sua previsão de apurar prejuízo no balanço de 31/12/90, ou um lucro menor que no ano anterior, em BTNF.*

*O balanço/balancete intermediário de 30/06/90 não foi realizado, segundo declaração do representante da empresa, e portanto não foi apresentado à fiscalização no prazo previsto na intimação (fls. 01). A empresa está ultimando a declaração de rendimentos do exercício de 1991 sem imposto a pagar, como comprovam os documentos constantes deste processo.*

*À vista do resultado definitivo em 31/12/90, a empresa pode ser dispensada do pagamento dos duodécimos do imposto, haja vista a previsão legal contida no art. 4º, parág. 1º, alínea "b", do Decreto-lei nº 2354/87. No entanto, não há previsão legal para o*

*MW.*  
*Gal*

Acórdão nº 108-02.226

Processo nº 11080.003862/91-23

*não recolhimento das antecipações vencidas entre 30/11/90 e 20/12/90, com base em simples estimativas de resultados.*

*Por conseguinte, a empresa deixou de recolher parcelas obrigatórias do imposto de renda do exercício de 1991, cujo valor principal já está quitado (não há imposto a pagar na declaração), mantendo-se exigíveis os acréscimos legais sobre as parcelas vencidas e não pagas, conforme estabelecido pelo art. 2º, parág. 2º do Decreto-lei nº 2.354/87."*

Inconformada com os lançamentos, a autuada, dentro do prazo regulamentar, apresentou suas impugnações (fls. 10 e 47), alegando não ter recolhido as antecipações porque inconformada com a aplicação dos dispositivos contidos no Decreto-lei nº 2.354/87, IN-SRF nº 125/87 e na Lei nº 7.799/89. Entende serem os mesmos contrários ao próprio Código Tributário Nacional que vincula o nascimento da obrigação tributária à ocorrência de fatos correspondentes à hipótese abstrata contida em lei. Inexistindo fato gerador, inexiste obrigação, conclui.

Afirma que o fato gerador do imposto de renda da pessoa jurídica é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de rendas ou proventos de qualquer natureza (artigo 43 do C.T.N.), apurado na declaração de rendimentos através do lucro real. Daí a impossibilidade de se fazer incidir tal exigência se a obtenção do lucro que lhe serve de base de cálculo ainda não ocorreu no mundo dos fatos. Haveria que se de levantar balanço de 31 de dezembro para aí sim, fixar os limites temporais para a aferição do lucro real e do tributo que o acompanha. De igual forma em relação à contribuição social.

Argumenta que se aos 31 de dezembro de 1990 - término do período-base, constatou situação de prejuízo, não há que se falar em antecipações, duodécimos ou quotas de imposto de renda, até porque se pagas, deveriam ser objeto de restituição por força do artigo 167 do C.T.N., o que levaria ao absurdo de uma vez satisfeita a exigência contida nos autos, faria jus a interessada à restituição de igual valor.

Relativamente à contribuição social sobre o lucro, a autuada

*Col* *MM*

Acórdão nº 108-02.226

Processo nº 11080.003862/91-23

argüi a inconstitucionalidade da exação. Entende que sendo sua destinação previdenciária, igual tratamento impõe em relação à arrecadação e fiscalização, sob pena de caracterizar-se como tributo inconstitucional, eis que carece de Lei Complementar.

Por fim, questiona a cobrança da Taxa Referencial Diária - TRD ao pretenso crédito tributário. Afirma que aplicação dos índices da TRD é absolutamente inadequado para atualizar tributos eis que trata, inegavelmente, de uma taxa de remuneração financeira que não mantém qualquer compromisso de reposição de perda de valor aquisitivo da moeda em decorrência do fenômeno inflacionário.

Na informação de fls. 71, a fiscalização analisa os argumentos apresentados na defesa concluindo pela manutenção das exigências.

A autoridade de primeira instância, por sua vez, julga improcedente a impugnação mantendo o crédito tributário consignado nos Autos de Infração de fls. 06 e 43. A Decisão DRF/PA nº 1.212/93 está assim ementada:

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA  
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL  
INFRAÇÕES E PENALIDADES**

Não efetuado o pagamento das antecipações a que estava legalmente obrigado, submete-se o contribuinte à correspondente multa de ofício, nos termos do art. 2º, § 2º, do Decreto-lei nº 2.354/87, c/c o item 15 da IN/SRF nº 125/87.

**CONSTITUCIONALIDADE**

A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo.

Ciente em 03/03/94 conforme atesta o Aviso de Recebimento - Ar de fls. 83, a autuada interpôs recurso voluntário a este Conselho (fls. 84) protocolizando seu apelo em 30/03/94. Em suas razões de recurso, argüi, preliminarmente, a nulidade da decisão monocrática por cerceamento de defesa por omissão na análise de relevantes argumentos deduzidos na impugnação. No mérito,

Ministério da Fazenda  
Primeiro Conselho de Contribuintes

6.º

Acórdão nº 108-02.226

Processo nº 11080.003862/91-23

reitera os argumentos expendidos na peça vestibular reafirmando que (1) inexistente recolhimento antecipado sem a ocorrência do respectivo fato gerador e, (2) a antecipação do recolhimento do imposto de renda e da contribuição social apresenta nítida característica de confisco. Ao final, requer o cancelamento e arquivamento do processo.

É o relatório, *MM.*



Acórdão nº 108-02.226

Processo nº 11080.003862/91-23

V O T O

CONSELHEIRA SANDRA MARIA DIAS NUNES, Relatora.

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

O objeto do litígio diz respeito à cobrança da multa por falta de pagamento de antecipação referente ao imposto de renda do exercício de 1991, período-base de 1990, com fundamento no Decreto-lei nº 2.354/87 que disciplina a forma de pagamento do imposto de renda devido através de parcelas de antecipação, duodécimo e quotas. A atuação fiscal tem como fundamento legal o disposto no parágrafo 2º do artigo 2º do Decreto nº 2.354/87 "verbis":

Art. 2º - O imposto de renda das pessoas jurídicas será pago em parcelas mensais sob a forma de antecipações, duodécimos ou quotas, expressa em número de Obrigações do Tesouro Nacional - OTN (Decreto-lei nº 2.323, de 26 de fevereiro de 1987).

§ 1º .... omissis.

§ 2º A falta ou insuficiência de pagamento do imposto, antecipação, duodécimo ou quota, nos prazos fixados, sujeitará o contribuinte às penalidades previstas na legislação do imposto de renda. (grifei)

De acordo com a legislação do imposto de renda, a falta ou insuficiência no pagamento de tributo sujeitará ao contribuinte a aplicação da multa de lançamento de ofício cuja base de cálculo é definida como sendo 50% (cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do imposto devido. É o que se vê do inciso II do artigo 728 do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 85.450/80 (RIR/80) 



Acórdão nº 108-02.226

Processo nº 11080.003862/91-23

Ora, como bem informou o fiscal autuante, a recorrente apresentou sua declaração de rendimentos sem imposto a pagar porque o resultado final foi negativo (prejuízo fiscal). As duas parcelas que pagou a título de antecipação do imposto serão objeto de restituição exatamente por causa do resultado negativo. Apesar disso, quer a fiscalização aplicar a mencionada penalidade (multa), acrescida de juros de mora, no meu modo de entender, totalmente equivocada. Senão vejamos.

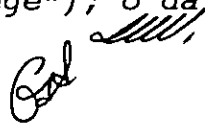
a). "Não faz nenhum sentido exigir o pagamento de antecipação ou duodécimo de um imposto que não se configurou como devido, à luz da legislação de regência. Inexistindo o imposto, logicamente, desaparece a obrigatoriedade de seu pagamento antecipado" (Ac. 103-11.551/91).

b). "As parcelas de antecipação e duodécimo representam uma antecipação do provável imposto devido no exercício financeiro respectivo, permanecendo, sob a responsabilidade exclusiva do contribuinte, a confirmação da não existência do imposto a pagar" (Ac. citado). Se não existe imposto devido, desaparece também a possibilidade de se aplicar a multa de 50%, pela completa inexistência da base de cálculo.

c). O disposto nos artigos 3º e 4º do Decreto-lei nº 2.354/87 define prazo e estipula a base do valor de cada parcela de antecipação, duodécimo ou quota. Entretanto, tais critérios perdem sua razão de ser pela inocorrência de imposto devido no exercício em questão. Não cabe aqui a aplicação do dispositivo legal de forma isolada, desvinculada da existência do fato gerador da obrigação tributária.

d). Ademais disso, não se pode esquecer que, tal como acontece no direito penal, no direito tributário penal existem regras especiais de interpretação de suas normas. Ao contrário do direito tributário por excelência, o tributário penal é um direito de exceção e não comum. FÁBIO FANUCCHI, in *Prática de Direito Tributário* (Ed. Resenha Tributária, 1974), ao analisar o assunto, nos ensina que:

*"... para a solução dos casos tributários penais, há de se observar todos os princípios jurídicos que regem o direito penal, a começar pelo mais importante deles, pelos efeitos que são capazes de gerar: o da inexistência da infração e da pena, se a lei não as descreve e comina com anterioridade ("nullum crimen nulla poena sine lege"); o da*



Acórdão nº 108-02.226

Processo nº 11080.003862/91-23

*solução das dúvidas em favor do infrator ("in dubio pro reo"); o da retroatividade da lei mais benigna ao infrator; o de que a pena não passa da pessoa do infrator para terceiros."*

e). O C.T.N. consagra expressamente, nos artigos 106, 112 e 137, a aplicação de três desses princípios: o da retroatividade benigna, o do "in dubio pro reo" e o da responsabilidade pessoal do agente. Entretanto, a falta de um desses princípios no C.T.N não tem o poder de alterar as regras de interpretação de dispositivos penais, porquanto já pacífica na doutrina. FÁBIO FANUCCHI (obra citada) recomenda que as normas tributárias penais devem ser interpretadas com observância de todos os princípios que regem a elucidação das normas penais, de tal forma que, deparando-se o intérprete com texto obscuro, procure sempre elucidá-lo segundo os métodos que utilizaria na hermenêutica criminal.

Por todo o exposto, voto no sentido de que se conheça do recurso por tempestivo e interposto na forma da lei, para, no mérito, dar-lhe provimento.

Brasília (DF), 24 de agosto de 1995.

  
SANDRA MARIA DIAS NUNES  
Relatora.

