

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º: 11080-005.097/91-12

Sessão de: 19 DE MAIO DE 1993

ACORDÃO N. 101-85.145

Recurso n.º: 103.618 - IRPJ - EX: DE 1990

Recorrente : ECOBRAS EMPRESA CONSTRUTORA BRASILEIRA LTDA.

Recorrida : DRF EM PORTO ALEGRE - RS.

LADS/

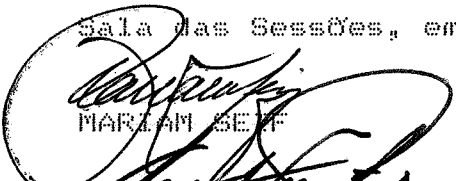
ANTECIPAÇÃO IRPJ - PENALIDADE PECUNIÁRIA

- A exigência após encerrado o período base com prejuízo, ~~requer~~ base legal. A falta de base impede a imposição.

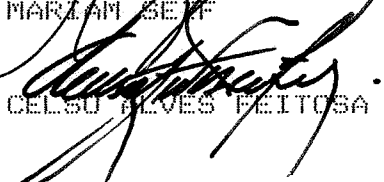
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ECOBRAS EMPRESA CONSTRUTORA BRASILEIRA LTDA.:

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

Sala das Sessões, em 19 de maio de 1993


MARILENE SEIF

- PRESIDENTE


CELSO ALVES FEITOSA

- RELATOR

VISTO EM
SESSÃO DE:


LUIZ FERNANDO OLIVEIRA DE MROAES

- PROCURADOR DA
FAZENDA NACIONAL

20 MAI 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, RAUL PIMENTEL, JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO e SEBASTIAO RODRIGUES CABRAL.



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n. 11080-005.097/91-12

Recurso n.: 103.618

Acórdão nr: 101-85.145

Recorrente: ECOBRAS EMPRESA CONSTRUTORA BRASILEIRA LTDA.

R E L A T O R I O

ECOBAS EMPRESA CONSTRUTORA BRASILEIRA LTDA., qualificada nos autos, recorreu da Decisão nr. 519/92 do Delegado da Receita Federal em Porto Alegre/RS, que manteve integralmente o crédito tributário lançado no AI de fls. 47 a 50, no valor total de Cr\$ 81.714.356,97, sendo que Cr\$ 72.313.592,81 referente ao IRPJ e os demais valores e acréscimos legais pertinentes.

I - DO AUTO DE INFRAÇÃO (Fls. 47 a 50)

O AI refere-se aos acréscimos legais sobre parcelas de Imposto de Renda, exercício de 1991, que não foram recolhidas na forma de antecipação, no período de 30/09/90 a 20/12/90. A empresa não apresentou em 30/06/90, o Balanço/Balancete Intermediário.

Todo o imposto de renda pela empresa devida se encontrava quitado, mas não recolhidos os acréscimos legais daquelas parcelas.

A Recorrente impetrou Mandado de Segurança contra a obrigatoriedade do pagamento das antecipações, sem suspensão da exigibilidade do crédito tributário, já que não concedida a liminar nem realizado o depósito judicial das quantias contestadas (fls. 23).



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 11080-005.097/91-12

Acórdão nr. 101-85.145

A fundamentação legal encontra-se descrita a fls. 47, e o cálculo dos acréscimos, a fls. 48 e 49.

O contribuinte foi cientificado do feito em 07/06/91.

II - DA IMPUGNAÇÃO (Fls. 51 a 66)

Em 08.07.91, tempestivamente apresentou a Recorrente a impugnação de fls. 51 a 66, onde requereu o julgamento de total insubsistência e consequente cancelamento do AI, elencando para tanto as seguintes razões:

- que apesar de estar condicionado pelo imposto de renda pago no exercício anterior a recolher as antecipações e duodécimos do imposto de renda, em setembro de 1990, já se podia antever que o Balanço do Exercício apresentaria Prejuízo Real;

- que a Declaração de IRPJ da impugnante, fls. 07, apresentou prejuízo no valor de Cr\$ 116.420.095,20, "razão pela qual não nasceu para ela qualquer obrigação tributária incidente sobre o lucro";

- que a legislação fiscal determina a antecipação do IRPJ e da Contribuição Social, na presunção de que as empresas que tiveram lucro no exercício anterior, encerrem com lucro novamente o próximo exercício, "presunção frágil e destituída de embasamento legal";

- que a exigência fiscal do recolhimento de tais antecipações decorre de um exercício de futurologia, destituído de



MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 11080-005.097/91-12

Acórdão nr. 101-85.145

fundamento lógico, e por estas razões é que a impugnante impetrou Mandado de Segurança, fls. 09 a 46;

- que a obrigação tributária é principal ou acessória, e o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta, (CTN, art. 113 a 139);

- que o fato gerador do Imposto de Renda e da Contribuição Social, ocorre por ocasião do Balanço do Exercício e tem por base o Lucro Real, art. 43 e 116/CTN, art. 145 e 153/RIR/80, art. 1o. e 2o./Lei nr. 7689/88;

- que segundo as razões supra citadas não se pode exigir o recolhimento das antecipações sem o nascimento da obrigação tributária que ocorre com o fato gerador, não existindo antes do fato gerador relação jurídica entre os contribuintes e a Fazenda Nacional que torne exigíveis tais antecipações;

- que a impugnante nada deve a título de IRPJ e Contribuição Social, portanto não pode haver multa por não ter a mesma antecipado o recolhimento de quotas de um imposto indevido;

- que o parágrafo 2o., do art. 2o./Decreto-lei 2354/87, e o item 15/IN/NR. 125/87, não pode ser interpretado "de forma simplista e isolado, merecendo um melhor exercício de hermenêutica", pois tais dispositivos determinam a cobrança de multa somente se as parcelas de Imposto de Renda e Contribuição fossem devidas e exigíveis;

- que se é inócorrente a obrigação de realizar re-



MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 11080-005/97/91-12

Acórdão nr. 101-85.145

colhimento das antecipações do imposto e ou contribuição, insubsistente se torna o direito da Fazenda Pública de promover sangüíneo pecuniária.

III - DO FAREJER FISCAL (Fls. 68 a 75)

O autor do feito opinou pela manutenção integral do feito.

IV - DA DECISÃO SINGULAR (Fls. 76 a 80)

A autoridade singular manteve totalmente o crédito tributário lançado, julgando improcedente a impugnação alegada que:

1) - o lançamento é atividade administrativa vinculada e obrigatória, art. 142 parágrafo único/CTN, vinculada por-que cinge-se à lei, e os dispositivos legais citados no AI, não deixaram margem a dúvidas determinando que as pessoas jurídicas que estiveram sujeitas ao adicional de que trata o art. 25/Lei 7450/85 e o art. 39/Lei 7799/89, estavam sujeitas ao pagamento do imposto sob a forma de antecipação, duodécimo e quotas;

2) - a impugnante no exercício de 1990 esteve obrigada ao pagamento do citado adicional, portanto estaria obrigada ao recolhimento das antecipações e duodécimos no mesmo exercício, em relação ao imposto do exercício seguinte;

3) - não é conjecturando sobre um possível prejuízo fiscal que o contribuinte se furtaria ao cumprimento da obrigação, e que tal pagamento estaria dispensado se a pessoa jurídica, em Balanço Intermediário, apontasse prejuízo (IN 125/87 e Dec.-Lei 2354/87), o que não foi feito pela impugnante;

MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 11080-005.097/91-12

Acórdão nr. 101-85.145

4) - o art. 113, parágrafo 3o./CTN, reza que a obrigação principal tem como objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e o art. 114/CTN define que o fato gerador da obrigação principal... "é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência", e o pagamento das antecipações a que estava obrigada é a situação legal, necessária e suficiente para a aplicação da multa questionada;

- e o não pagamento das antecipações é infração à Lei que implica na respectiva sanção pecuniária.

A impugnante foi cientificada de Decisão em 04/06/92, fls. 82.

V - DO RECURSO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
(Fls. 83 a 91)

Tempestivamente, e irresignada, em 03/07/92, apresentou recurso a este CC, onde requer que a decisão singular seja reformada, na medida em que a mesma não apreciou com a devida imparcialidade e isonomia a razões da impugnação;

- que a recorrente não pode ser penalizada ao pagamento de uma multa tão expressiva, já que ela encerrou o seu exercício fiscal com prejuízo;



MINISTERIO DA FAZENDA

PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO NR. 11080-005.097/91-12

Acórdão nr. 101-85.145

— que a recorrente interpôs Mandado de Segurança contra o pagamento das antecipações e o mesmo ainda não foi julgado.

Repete "in literis" as razões da impugnação.

E o relatório.



Voto.

Não resta dúvida que quando da ação fiscal que culminou com o lançamento do ofício, constatado ser nenhum o imposto devido, a ponto de ter o Fisco, na descrição dos fatos, fls. 48, consignado:

" 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 artigo 2º, parág. 2º, do Decreto-lei 2354/87"

Depois concluiu o Fisco :

" Os acréscimos legais pertinentes, que estão sendo lançados de ofício nesta Auto de Infração são: a multa de ofício de 50% e os juros de mora de 1% ao mês, ambos aplicados sobre o valor corrigido das parcelas não recolhidas. As parcelas de antecipação foram calculadas à razão de 1/12 (um doze avós) do imposto e adicional devidos pelo contribuinte no exercício de 1990 (art. 4º do DL 2354/87)".

Reporta-se o Fisco à IN SRF nº 125, de 21/09/87, que estabelece que:

" 5. O contribuinte poderá optar por calcular as parcelas de antecipação (DL nº 2.354, art. 3º, item I) com base no impostos e adicional incidentes sobre o resultado

apurado em balanço ou balancete levantado em 30 de junho do período-base em curso, diminuídos do total do imposto de renda que tiver sido retido na fonte, até a mesma data, sobre receitas computadas na determinação do resultado."

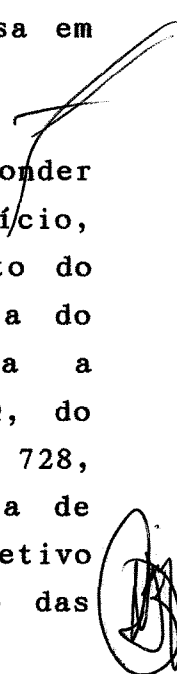
Estabelece também a referida IN SRF SRF, em seu item 7.:

" 7. No caso de o resultado ajustado, apurado em 30 de junho (item 6, alínea "b"), ser negativo, a pessoa jurídica estará dispensada do pagamento das antecipações de setembro a dezembro do período-base",

para depois fixar:

" 15. No caso de as parcelas do imposto ou do PIS serem exigidas em processo de lançamento de ofício, o contribuinte ficará sujeito a multa de 50% (cinquenta por cento), acrescida de juros de mora, sobre a totalidade ou diferença devida, expressa em número de OTN."

Assim colocada a matéria, se impõe responder as seguintes indagações: I) caberia lançamento de ofício, pelo não pagamento de antecipações, após encerramento do balanço, com prejuízo? II) a falta ou insuficiência do pagamento das antecipações, que estaria sujeita a penalidades da legislação do imposto de renda (§ 2º, do artigo 2º do DL 2354/87, corresponderia à multa do art. 728, II, do RIR/80 e artigo 16 do DL. 1.967/82? A falta de balanço intermediário formal, mesmo constatado o efetivo prejuízo do exercício poderia justificar a aplicação das



penalidades como vista nos autos, isto é, após o encerramento do balanço com prejuízo fiscal e contábil?

Respondendo à primeira questão chego à conclusão que não.

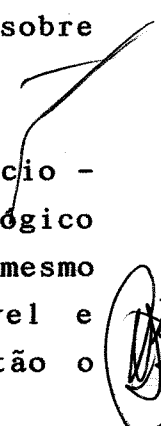
Justifico-me. Em primeiro lugar porque a ação fiscal nasceu após a constatação de que a presunção de lucro a ser obtido no ano-base, com fundamento na apuração do ano anterior não se concretizou.

Dir-se-á que pouco importa a constatação posterior, já que por ocasião do momento em que deveriam ter ocorrido os pagamentos, tinha a exigência amparo legal.

Ainda que possa concordar que por ocasião do ocorrido tivesse a Recorrente o dever de pagar imposto por antecipação, a meu ver, o lançamento poderia ter justificativa, se com amparo em lei para as penalidades, uma vez lançado antes da aferição do resultado do balanço. Isto porque em verdade a exação estaria embasada em uma presunção legal.

Após o encerramento do balanço, constatado que sequer a presunção se concretizou, a ponto do Fisco em sua manifestação de fls. 48 ter concluído: "... cujo valor principal já está quitado (não há imposto a pagar na declaração)...", impossível a cobrança de penalidades sobre algo que não existiu. Isto é, penalidades aplicadas sobre algo que jamais foi devido.

Se é certo que um fato conhecido - indício - pode levar a uma presunção - através de um raciocínio lógico -, claro está que o conhecimento de um fato pode, pelo mesmo modo - raciocínio lógico -, levar a um fato provável e futuro. No campo do direito tributário ter-se-ia então o fato gerador presumido.



A própria constituição federal, pela emenda número 3, de março de 1993, recente portanto, cuidou de assim estabelecer ao acrescentar ao seu artigo 150, o § 7º, que tem a seguinte dicção:

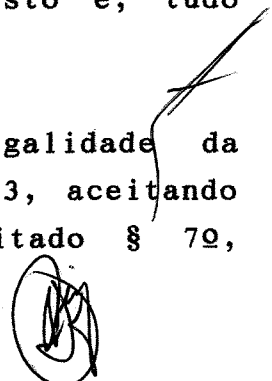
" § 7º - A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido".

Do texto emerge duas consequência imediatas:

a) que se o fato gerador presumido de um imposto teve que ser tratado em termos constitucionais, antes dele era tal impossível; b) que se algo tivesse sido pago, sem a existência da posterior concretização do fato gerador, impunha-se ao ente público beneficiado a sua imediata devolução.

A justificativa para a presunção de ocorrência de fato gerador para frente, seria consequência do fato de que toda empresa visa lucro em suas operações. Tendo a Recorrente obtido lucro em um determinado exercício, acima de um valor xis, no ano em curso, presumidamente teria ela um valor dois xis, por isso os pagamentos em adiantamento à ocorrência do fato gerador. Isto é, tudo fruto de um raciocínio razoável e provável.

Sem entrar no mérito da legalidade da exigência no período anterior à emenda nº 03/93, aceitando como válida a mesma, verifica-se que o citado § 7º, determina a imediata devolução do que foi pago.



Acórdão nº 101-85.145

A devolução estaria portanto em consonância com os princípios e garantias maiores da constituição federal (legalidade, confisco, capacidade contributiva, etc).

Se no momento da fiscalização, como no caso em exame havia de ter sido já devolvido o Fisco o que recebido indevidamente pela ausência de fato gerador presumido, seria lógico exigir-se penalidades sobre o que jamais foi devido? Respondo que não, pois não mais amparado o Fisco no fato gerador presumido.

O lançamento, a meu ver poderia ter ocorrido se durante o período da correção, nunca após a conclusão de que nada seria devido pela presença do prejuízo jamais negado pelo Fisco.

A segunda questão antes proposta, respondo que impossível a penalização nos termos pretendidos: a uma porque se nada era devido no momento da ação fiscal, partindo do princípio de que em matéria tributária o acessório segue o principal, impossível a reclamação de multa e juros. A duas porque a multa do artigo 728, II, do RIR/80, se aplica :... sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, nos casos de falta de declaração e nos de declaração inexata...", o que não é o caso. O Fisco não detectou tais fatos.

A possível alegação de que a IN SRF nº 125/87, em seus itens 14 e 15 dariam amparo à exigência das penalidades também não me convence, vez que a esta vedado, por ser norma inferior, a criação de penalidades, matéria restrita à lei (art. 97, V, do CTN).

Com respeito ao fato de que o falta do balanço intermediário impediria tivesse a Recorrente se



beneficiado do dispensa de pagamento, penso que servia ele para, justamente, tivesse o Fisco visitado a Recorrente ainda durante o período de apuração, evitar a tributação se constatado o prejuízo. A sua ausência não poderia justificara resistência. Após o encerramento definitivo do período, irrelevante.

Há que se acrescentar ainda, que este Conselho de Contribuintes já teve oportunidade de em situações algo semelhantes, decidir:

" ANTECIPAÇÃO NÃO RECOLHIDA (INCLUSÃO NA DECLARAÇÃO) - Descabe a multa de lançamento de ofício quando o contribuinte já tiver incluído em sua declaração o valor não antecipado e pago o imposto correspondente, antes de iniciado o procedimento fiscal para sua cobrança (Ac. 1º CC 101-77.852/88 - Resenha Tributária, IR - Jurisprudência Administrativa 12.1., p. 45)

" PENALIDADE PECUNIÁRIA - Obrigação Tributária - Somente a lei pode estabelecer a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas. Falece ao intérprete ou ao aplicador da lei, na ausência de dispositivo que estabeleça a cominação de penalidades, aptidão para suprir a falta mediante o emprego da analogia". (Ac. 105-4.052 - Sessão de 09.01.90)

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso.

É o meu voto.
Celso Alves Feitosa

