



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-8

Processo nº : 13830.000470/2003 - 01
Recurso nº : 138.516
Matéria : CSLL – EXS.: 2000 a 2003
Recorrente : POSTO MODELO LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP
Sessão de : 18 DE MARÇO DE 2004
Acórdão nº : 107-07.592

MULTA ISOLADA - A multa de ofício incidente sobre o valor das estimativas não recolhidas ou sobre a insuficiência de recolhimentos mensais, visa dar efetividade à norma que exige as antecipações mensais do IRPJ e da CSLL, quando a empresa, por sua exclusiva iniciativa, adota a apuração anual do lucro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por POSTO MODELO LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros João Luís de Souza Pereira e Octávio Campos Fischer.


JOSE CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 29 MAR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, NEICYR DE ALMEIDA e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 13830.000470/2003-01
Acórdão nº : 107-07592

Recurso nº :138.516
Recorrente : POSTO MODELO LTDA

RELATÓRIO

IDENTIFICAÇÃO.

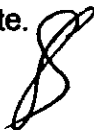
POSTO MODELO LTDA, CNPJ 44.359.768/0001-21, já qualificada nos autos, inconformada com a decisão prolatada pela 1ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto, que manteve o lançamento consubstanciado no auto de infração de folhas 04/11, recorre a este colegiado objetivando a reforma do julgado.

Trata o lançamento de exigência da multa isolada prevista no artigo 44 § 1º inciso IV da Lei nº 9.430/96, por falta de recolhimento das estimativas mensais da CSLL nos termos da legislação de regência, uma vez que a empresa optara pelo lucro real anual nos períodos base objeto do lançamento, anos de 1999 a 2.002.

O auto de infração traz como enquadramento legal: arts. 28, 29, 30, 43, 44, § 1º inciso IV da Lei n.º 9.430/96.

Cientificada da autuação, em 27.03.03, apresentou a sua defesa em 28.04.2.003, conforme fls. 126/140. Em síntese, são essas as razões trazidas na inicial:

A exigência é incorreta e abusiva, face à não ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente.



Processo nº : 13830.000470/2003-01
Acórdão nº : 107-07592

Que o comércio de combustíveis e derivados tem suas características peculiares e por isso utilizou a faculdade legal para o recolhimento mensal do imposto de renda pelo regime de estimativa, cálculos sobre uma base constituída, no caso, a parcela do preço do combustível, consiste na margem de revenda de combustível. A referida margem destina-se quase em sua totalidade ao ressarcimento dos custos incorridos nos postos, conceito esse do Ministério das Minas e Energia para a própria fixação da margem presumida para recolhimento, por substituição, do PIS e da COFINS.

Diz que o lucro presumido tem como objetivo beneficiar o pequeno e médio empresário, o objetivo desse tipo de lucro não se coaduna com a cobrança do imposto sobre o preço de bomba do combustível, pois sua receita bruta é efetivamente a margem de comercialização.

DIREITO

Diz que o imposto só incide sobre o acréscimo patrimonial, cita decisão do STJ. Diz que a imposição por estimativa denota um lançamento condicionado, um acertamento, que, no caso incorreto, implica tanto para o fisco, na possibilidade de desenquadramento, como para o contribuinte, no direito de ser tributado de acordo com o real e efetivo acréscimo patrimonial, motivo pelo qual a multa isolada aplicada não denota a realidade fática do segmento de revenda de combustíveis, isso porque o enquadramento legal deixou de apontar a efetiva margem de revenda.

A presunção existente no regime de estimativa para ser admitida deve se fundar num ponto real, sob pena de ferir o princípio da legalidade.

Forçosa a caracterização da estimativa, pois padece de ilegalidade visto que a imposição de elemento fático, como real, num mundo jurídico é contraditória ao princípio da tipicidade fechada e da estrita legalidade.

Processo nº : 13830.000470/2003-01
Acórdão nº : 107-07592

O lançamento fora feito mediante parâmetros inadequados, bem como mediante assertivas incorretas, por flagrante infringência ao princípio da legalidade e da segurança jurídica.

TAXA SELIC

Diz ser indevida a taxa por não ser prevista em lei e se destinar à remuneração do dinheiro. A própria lei 9.250/95, que em seus artigos 16 e 39 parágrafo 4º e 14, III, refere-se à taxa Selic, não estabelece padrões de cálculo ao Executivo, reconhecendo o caráter remuneratório à taxa e não apenas corretivo, em face da inflação.

A exigência da SELIC fere o princípio da estrita legalidade, o CTN só admite a cobrança de juros e não de juros embutidos nas taxas de correção, como ocorrida com a TR, tomando tal referência imprestável por não medir o nível de inflação.

A DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

A 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto SP examinou o lançamento e a impugnação apresentada e decidiu pela procedência do auto de infração, através do Acórdão nº 4.141 de 08 de setembro de 2.003, que tem a seguinte ementa:

"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.

Ano-calendário: ,1999, 2000, 2001, 2002.

Ementa: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTOS DE ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA.

Cabível a multa exigida isoladamente, quando a pessoa jurídica sujeita ao pagamento mensal da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido,

Processo nº : 13830.000470/2003-01
Acórdão nº : 107-07592

determinada sobre a base de cálculo estimada, deixar de efetuar o seu recolhimento dentro do prazo legal de vencimento.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 199, 2000, 2001, 2002

Ementa: JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A exigência de juros de mora com base na Taxa Selic está em total consonância com o Código Tributário Nacional, haja vista a existência de leis ordinárias que expressamente a determina.

Lançamento Procedente."

Cientificada, por via postal (AR de fls. 209), em 10.10.2003 e, inconformada com a decisão de primeira instância apresentou o seu apelo recursal em 10.11.2003 (protocolo fl. 210), onde em epítome renova as razões carreadas na inicial.

Recurso lido na íntegra em plenário.

GARANTIA RECURSAL

Às fls. 225, destaca a Autoridade Administrativa da Secretaria da Receita Federal a admissibilidade do presente recurso voluntário, em face do arrolamento de bens constante do processo n.º 13826.000375/2003-69.

É o Relatório



Processo nº : 13830.000470/2003-01
Acórdão nº : 107-07592

VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, relator.

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento. Não há preliminar a ser analisada.

Analisando os autos, o lançamento e a impugnação, podemos perceber que a empresa recolhera as estimativas com base na margem de comercialização. A fiscalização por sua vez aplicou as alíquotas previstas na legislação de acordo com os períodos base de apuração, 8% de janeiro a abril de 1999, 12% de maio de 1999 a janeiro de 2.000 e 9% daí em diante sempre sobre a receita bruta e não sobre a margem de comercialização.

O contribuinte argumenta que a base de cálculo deveria ser apurada mediante a aplicação da alíquota sobre a margem de revenda e não sobre a receita bruta. Para dirimir a divergência entre a posição adotada pela fiscalização e a apregoada pela contribuinte vejamos o que diz a lei sobre a matéria.

Pagamento por Estimativa

LEI Nº 9.430/96.

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, **sobre a receita bruta auferida mensalmente**, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº



Processo nº : 13830.000470/2003-01
Acórdão nº : 107-07592

8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

CAPÍTULO II - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Seção I - Apuração da Base de Cálculo e Pagamento

Normas Aplicáveis

Art. 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 arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.

Empresas sem Escrituração Contábil

Art. 29. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado e pelas demais empresas dispensadas de escrituração contábil, corresponderá à soma dos valores:

I - de que trata o art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.

Pagamento Mensal Estimado

Art. 30. A pessoa jurídica que houver optado pelo pagamento do imposto de renda na forma do art. 2º fica, também, sujeita ao pagamento mensal da



Processo nº : 13830.000470/2003-01
Acórdão nº : 107-07592

contribuição social sobre o lucro líquido, determinada mediante a aplicação da alíquota a que estiver sujeita sobre a base de cálculo apurada na forma dos incisos I e II do artigo anterior.

Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995

Art. 20. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a trinta e dois por cento.


Como vemos com a razão está a fiscalização, pois a lei determina a aplicação da alíquota sobre a receita bruta a fim de se apurar a base imponible do da CSLL, e não sobre a margem como quer o contribuinte.

Em relação às ilações sobre o lucro presumido é bom lembrar que esta não foi a modalidade de tributação a que a empresa fora submetida, mas sim ao lucro real anual com opção pelos recolhimentos mensais por estimativa como autoriza a legislação.

DA MULTA ISOLADA:

PESSOA JURÍDICA PAGAMENTO MENSAL OPCIONAL POR ESTIMATIVA (Lei nº 9.430 – 1996 art. 44 § 1º inc. IV).

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996



9

Processo nº : 13830.000470/2003-01
Acórdão nº : 107-07592

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

I - de setenta e cinco por cento, 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;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (camê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

Diversas interpretações têm sido dadas no âmbito dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda aos recolhimentos mensais do IRPJ quando a empresa faz a opção por recolher o tributo com base na estimativa mensal e não no lucro real apurado trimestralmente.

Inicialmente deve-se que partir da interpretação do regime de tributação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica sujeita ao lucro real, regras essas também aplicáveis à CSLL.



Processo nº : 13830.000470/2003-01
Acórdão nº : 107-07592

A regra a partir de 01 de janeiro de 1997 é a apuração do lucro real em cada trimestre, ou seja, em 30 de abril, 31 de julho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano, conforme artigo 1º da Lei n. 9.430 de 1996.

O contribuinte que não tiver condições de apurar o imposto trimestralmente ou que achar conveniente apurá-lo somente no final do ano, opta pelo real anual, mas se obriga a cumprir as regras relativas ao pagamento do IRPJ por estimativa, nos mesmos moldes, base de cálculo e alíquota daquelas empresas que optaram pelo lucro presumido.

Ao optar sabe de antemão que deverá fazer os recolhimentos considerando como lucro os percentuais estabelecidos na legislação que variam de 1,6% para revenda de combustíveis a 32% para prestação de serviços, para efeito de IRPJ e de 8% a 12% da receita bruta para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL de acordo com o período considerado, até o final do ano quando então deverá levantar o lucro real e o lucro líquido, base de cálculo anual da CSLL, e comparar os valores recolhidos tendo como base o lucro estimado mensalmente com o valor devido com base no lucro real anual. Do cálculo pode resultar em imposto ou contribuição recolhidos a menor, caso em que recolherá a diferença ou imposto pago a maior caso em que poderá compensar com os valores de tributos devidos apurados a partir de tal constatação.

A opção é livre visto que a regra é a apuração trimestral do IPRJ com base no lucro real e também para apuração da base de cálculo da CSLL, porém ao optar pela estimativa deve nela permanecer durante todo o ano calendário.

A lei faculta ao contribuinte suspender ou reduzir o pagamento do IRPJ e da CSLL por estimativa desde que comprove já ter recolhido imposto ou contribuição maior que o devido nos períodos anteriores, conforme artigo 35 da Lei 8.981 de 1995.



Processo nº : 13830.000470/2003-01
Acórdão nº : 107-07592

Tal suspensão depende de balanços ou balancetes mensais conforme determina o artigo 35 da lei 8.981/95, se ficar demonstrado que no período anterior já recolhera o imposto em valor superior ao devido conforme regras do lucro real.

Analisando o artigo 35 pode-se afirmar que a suspensão somente é possível a partir do segundo mês, visto que somente tem lugar a suspensão ou redução do recolhimento com base no lucro estimado se houver pago valor a maior em período ou períodos anteriores, com base em lucro real apurado no (s) períodos antecedentes. Isso indica que embora tenha feito a opção pela estimativa levantou balanço ou balancete e fez demonstração do lucro real, com todas as adições e exclusões obrigatórias na área tributária.

O contribuinte age corretamente quando não recolhe o imposto ou o reduz em determinado período, considerando a base estimada, mas o faz com base em balanço ou balancetes mensais que demonstram ter recolhido em períodos anteriores valores suficientes para cobrir no todo ou em parte o valor do tributo calculado com base na estimativa no novo período, considerando nos períodos anteriores o tributo devido com base em lucro real apurado, poderá reduzir ou até deixar de recolher a exação enquanto houver saldo positivo de períodos anteriores, considerados os meses anteriores dentro do mesmo ano calendário.

Tal exigência visa dar garantia ao sujeito ativo da relação tributária que a suspensão ou redução do tributo foi correta, visto que o contribuinte tem créditos de recolhimentos a maior de períodos anteriores, porém, sem o cumprimento da obrigação acessória, levantamento do lucro real e balanços ou balancetes não há segurança quanto à suspensão ou redução do pagamento do tributo.

O legislador estabeleceu também que independentemente de ter o contribuinte optante pelo recolhimento do IRPJ com base na estimativa, levantado



Processo nº : 13830.000470/2003-01
Acórdão nº : 107-07592

balanços ou balancetes, ou ter apurado lucro real ou prejuízos, nos meses do ano calendário, deverá fazer o balanço anual e apurar o lucro real anual, ocasião na qual considerará os valores recolhidos, quer através de estimativa, quer através de retenção na fonte em às suas receitas consideradas na base de cálculo.

Disse também o legislador que a falta de pagamento do tributo com base na estimativa sujeita o infrator à multa de 75%, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente. (Lei nº 9.430/96 art. 44 § 1º inciso IV).

Interpretando a norma que estabelece a sanção podemos afirmar que a multa é devida tanto durante o ano calendário, quando o contribuinte não comprovar que tenha recolhido em períodos anteriores (trimestres) valores suficientes para cobrir ou reduzir o valor apurado no semestre considerado, como após o levantamento do balanço no final do ano calendário, visto que o legislador utilizou o verbo no passado (ainda que tenha apurado prejuízo). Ressalte-se ainda que o prejuízo dito pelo legislador só pode ser aquele apurado no final do ano calendário, pois assim o explicitou no final da norma sancionatória.

A pergunta é saber qual a base de cálculo em cada uma das ocasiões?

Entendo que a base de cálculo da multa isolada é sempre as estimativas não recolhidas, apuradas na escrita regular do contribuinte não podendo ser tal penalidade exigida nos casos de alteração da base de cálculo pela fiscalização, com a inclusão de receitas omitidas na escrita regular. Para punir as diferenças apuradas existe a multa proporcional com o mesmo índice.

Entendo que o legislador com a lei 9.430/96 inaugurou uma nova modalidade de sanção, a multa que tem como base o valor do imposto ou de uma antecipação de imposto no caso de não cumprimento da legislação tributária, mas que



Processo nº : 13830.000470/2003-01
Acórdão nº : 107-07592

pode ser cobrada independentemente do lançamento do imposto, conforme preceitua o próprio artigo 44 § 1º incisos II a IV da referida norma legal.

O legislador desvinculou a norma sancionatória da efetiva apuração, ou da existência ou não, de imposto ao final do ano calendário, com isso podemos dizer que quis sancionar uma regra de conduta violada, rege essa reiteramos, que o contribuinte livremente nela se incluiu ao optar pelo regime de pagamento do imposto durante o ano com base no lucro estimado e não no lucro real, mas que não cumpriu as regras atinentes à opção exercida.

Assim não cabe a interpretação segundo a qual a aplicação da penalidade estaria restrita aos casos de se apurar base positiva, (LUCRO REAL ANUAL), pois se assim o fosse o legislador não teria previsto tal sanção no caso de se apurar prejuízo no ano calendário.

A atitude normativa prescreve a normalidade do comportamento. Assim pode-se dizer que as normas jurídicas são expressões institucionalizadas e de conteúdo generalizável.

Por hipótese normativa entende-se a situação de fato (um comportamento, um fato) que vem prevista na norma, à qual se imputa uma consequência jurídica.

Vê-se, pois, que as normas jurídicas, cuja hipótese descreve um fato que implica numa ação ou omissão humana, só se caracteriza como jurídica se for acompanhada de uma sanção, em caso de desobediência ou descumprimento da primeira. A finalidade da sanção é reforçar a eficácia da norma. A sanção é ínsita à natureza do próprio direito.



Processo nº : 13830.000470/2003-01
Acórdão nº : 107-07592

Norma sem sanção é uma regra inócua, pois dependerá da livre adesão dos contribuintes para ser obedecida, logo deixará de ter uma das principais características da norma jurídica tributária que é a coercibilidade.

A doutrina também avaliza o nosso entendimento.

"Normas jurídicas são, pois, aquelas cuja execução está reforçada e garantida por uma sanção externa e institucionalizada. Institucionalizada por serem as sanções introduzidas no sistema pelas mesmas fontes de produção das normas primárias. (Norberto Bobbio) (7)".

Para cada norma violada haverá: a) a certeza da resposta; b) a proporcionalidade; c) a imparcialidade dos aplicadores, agentes administrativos.

Pois bem, se a multa depender do resultado no final do ano (lucro real), o que garantirá a coercibilidade no curso do ano?

Nada, pois o contribuinte poderá desobedecer à regra durante o ano, se a fiscalização não aparecer no ano calendário e no final a empresa apurar prejuízo, não estaria sujeita a sanção.

Não cabe a vinculação da aplicação da penalidade a um evento que o legislador não vinculou, ou seja, a existência de lucro ao final do ano calendário.

Ocorre que o motivo para o prejuízo anual pode estar no último mês do ano, logo nos outros meses pode ter havido lucro e ainda que o contribuinte levantasse balanços ou balancetes estaria sujeito ao recolhimento do tributo por estimativa, sem contar que, como já expusemos não há suspensão ou redução em relação ao primeiro trimestre.



Processo nº : 13830.000470/2003-01
Acórdão nº : 107-07592

Para garantir a efetividade da norma, ou seja, o recolhimento do IRPJ com base na estimativa pela qual o contribuinte optou, há necessidade da aplicação da sanção, quer antes quer depois do ano calendário, sob pena do não cumprimento.

Não há incompatibilidade do artigo 44 da Lei 9.430/96 com os artigos 97 e 113 do CTN, pois a regra do recolhimento com base na estimativa foi prevista por lei, a hipótese de redução ou não recolhimento também foi tratada na lei e, a obrigação acessória necessária, (lucro real determinado através – balanços ou balançetes, levantados e escriturados no diário), a sanção estabelecida foi a multa de 75% ou 150% do valor do imposto calculado com base na estimativa.

A norma não fere princípios como o do não confisco, visto tratar-se de penalidade e não de tributo e nem de que a multa é exagerada, pois fora estabelecida pelo legislador, a ele cabe examinar a gravidade de cada falta hipotética e estabelecer a sanção correspondente. Poderia o legislador ter estabelecido, por exemplo, o valor correspondente a um, dois ou dez salários mínimos, um, dois, cinco, dez, vinte ou trinta por cento de qualquer base, como por exemplo, do imposto apurado no final do ano, porém o legislador não optou por tais modalidades, mas por cominar a falta com os mesmos índices aplicados nos casos de multa de ofício vinculada à cobrança do tributo, e quis também ele eleger como base de cálculo a estimativa não recolhida. Não cabe ao interprete modificar as normas estabelecidas ainda que pareçam injustas ou desproporcionais as penalidades previstas.

Nessa linha de pensamento estão os acórdãos nºs 107-06.898 de 04 de dezembro de 2.002 e 107-07.053 de 19 de março de 2.003, prolatados pela Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, cujas ementas foram assim redigidas:



Processo nº : 13830.000470/2003-01
Acórdão nº : 107-07592

Acórdão nº: 107-06.898

MULTA ISOLADA - A multa de ofício incidente sobre o valor das estimativas não recolhidas ou sobre a insuficiência de recolhimentos mensais, visa dar efetividade à norma que exige as antecipações mensais do IRPJ e da CSLL, quando a empresa, por sua exclusiva iniciativa, adota a apuração anual do lucro.

Acórdão nº. : 107-07.053

IRPJ – MULTA ISOLADA – LEI Nº 9.430/96, art. 44, § 1º, inciso IV - Havendo falta ou insuficiência no recolhimento do Imposto sobre a Renda, por parte de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430/96, tem lugar a aplicação da multa isolada prevista no art. 44, § 1º, inciso IV, ainda que tenha apurado prejuízos, no ano-calendário correspondente.

No voto vencedor no acórdão 107-06.898 de 04 de dezembro de 2.002, o conselheiro Luis Martins Valero assim se posicionou quanto à vinculação do valor da multa ao resultado positivo no balanço anual.

"Destaco, como principal empecilho ao acatamento da tese do relator, a previsão legal expressa para a aplicação da multa isolada, ainda que a pessoa jurídica apresente prejuízo fiscal ao final do ano-calendário".

Nesta hipótese, adotada a tese, a tese não se aplicaria a multa, e isso equivaleria a negar vigência ao dispositivo legal, ou, na melhor das hipóteses, utilizar a norma legal como mero balizamento do livre caminho do intérprete, característica da não muito aceita "escola da livre interpretação do direito".

Por outro lado, acatar a eficácia legal da multa isolada não pode ser entendido como simples adoção da interpretação gramatical da norma jurídica, ao



Processo nº : 13830.000470/2003-01
Acórdão nº : 107-07592

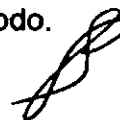
contrário, trata-se de interpretação que leva em contra os fins visados pelo legislador - no dizer do mestre Miguel Reale¹ , ... *o primeiro cuidado do hermeneuta contemporâneo consiste em saber qual a finalidade social da lei, no seu todo, pois é o fim que possibilita penetrar na estrutura de suas significações particulares.*"

Não é diferente o magistério de Carlos Maximiliano em sua obra "Hermenêutica e Aplicação do Direito", Forense. 13ª edição, 1993, pág. 151:

"O hermeneuta sempre terá em vista o fim da lei, o resultado que a mesma precisa atingir em sua atuação prática. A norma enfeixa um conjunto de providências protetoras julgadas necessárias para satisfazer a certas exigências econômicas e sociais; será interpretada de modo que melhor corresponda àquela finalidade e assegure plenamente a tutela de interesse para o qual foi regida".

Pois bem, o abandono da regra de apuração do imposto de renda trimestral, a partir de 1997, é uma opção exercida pelo contribuinte que não dispõe de estrutura administrativa capaz de apurar o montante do tributo e da contribuição social devidos de forma definitiva, na periodicidade determinada pela Lei, mas a contrapartida exigida é o recolhimento de um valor mensalmente estimado, com base na receita bruta e acréscimos.

A lei nº 9.430/96 vai mais longe ao permitir que o valor estimado seja reduzido ou até suspenso, a partir do momento em que o contribuinte demonstre, através de balanços ou balancetes, que o valor já recolhido no período abrangido pelos balanços ou balancetes de acompanhamentos, supera ou é suficiente para cobrir o imposto ou a contribuição devidos no referido período.



¹ REALE, Miguel - Lições Preliminares de Direito - Saraiva, São Paulo, 2000, 25.ª Edição.

Processo nº : 13830.000470/2003-01
Acórdão nº : 107-07592

O fim visado pelo legislador foi cobrir a fuga da periodicidade trimestral da apuração, postergando o pagamento do tributo ou da contribuição para o ano-calendário seguinte.

E aquele contribuinte que ao final do ano-calendário de incidência do imposto ou da contribuição nada apurou como devido, por apresentar prejuízo fiscal?

Este, como visto, teve a oportunidade de demonstrar sua situação deficitária em todos os períodos do ano-calendário, bastava elaborar os balanços de monitoramento das estimativas obrigatórias, no tempo previsto na Lei. A demonstração fora do prazo não pode produzir os mesmos efeitos exigidos legalmente.

Não há quem reconheça que a multa isolada é uma penalidade por demais gravosa e que apresenta um defeito original ao tomar como base de cálculo o imposto ou contribuição que, ao final do ano-calendário, se revela indevido ou em valor devido menor que o estimado.

Mas é uma regra jurídica e, como tal, tem que ter efetividade e esta só é alcançada pela coação estatal, garantida pela sanção, materializando-se o disposto no art. 75 do Código Civil vigente *"todo direito corresponde a uma ação que o assegura"*.

Da Multa Confiscatória

A Constituição Federal, em seu artigo 150, inciso IV, veda a utilização de tributo, com efeito, de confisco. Creio que tributo não deva ser confundido com penalidade, mormente por não ter esta o caráter de prestações permanentes. Ainda assim, o tributo subsumido que está ao princípio da legalidade, curva-se, num Estado



Processo nº : 13830.000470/2003-01
Acórdão nº : 107-07592

Democrático de Direito, à lei editada pelo poder legislativo (artigo 48, inciso I da CF/88), consentida pela maioria de seus mandatários (artigo 1º, § único da CF/88). Existente, cumpre, por outro lado, à administração tributária exercitá-la – irrestritamente, conforme os seus postulados.

A multa, contrariamente ao entendimento da contribuinte, tem o caráter penitencial e decorre de lei.

O princípio constitucional da imposição penal, cujo caráter é agressivo, tem o condão de compelir a contribuinte a se afastar de cometer atos ou atitudes lesivos à coletividade.

DA TAXA DE JUROS SELIC

Sobre a limitação dos juros de mora a 12% ao ano por força da Lei n.º 8.383/91 e do artigo 192 da Constituição Federal de 1988, merecem reparos as arguições da recorrente:

O Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento, reportando-se à data da ocorrência do fato gerador, conforme dispõe o seu artigo 142. Já o parágrafo 1º do artigo 161 estabelece que os juros serão calculados à taxa de 1%, se outra não for fixada em lei. A Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia para Títulos Federais - SELIC - (art. 13 da Lei n.º 9.065/95), é uma taxa de juros fixada por lei e com vigência a partir de abril de 1995 (art. 18 da Lei n.º 9.065/95); por conseguinte, não há qualquer lesão ao artigo 192, § 3º da Constituição Federal, pois, este dispositivo, além de não ser auto aplicável, refere-se, tão-somente, aos empréstimos concedidos por instituições financeiras aos seus clientes.



Processo nº : 13830.000470/2003-01
Acórdão nº : 107-07592

O Egrégio Superior Tribunal de Justiça, através de sua Primeira Seção, firmou o entendimento de que é pacífica a incidência da taxa SELIC, por exemplo, na repetição de indébito. No REsp 332612, de 19.11.2001, relator o Eminentíssimo Ministro Garcia Vieira, colaciona-se de sua notável ementa versando sobre a cumulatividade da taxa "SELIC" com outros índices, o seguinte trecho:

Na repetição de indébito, este Superior Tribunal de Justiça decidiu, em reiterados precedentes, que, a partir de janeiro de 1.992, os créditos tributários devem ser reajustados pela UFIR, que será aplicada até 31/12/95, quando então é substituída pela SELIC, sendo, portanto, indevida a adoção do IGP-M nos meses de julho e agosto de 1.994. Estabelece o parágrafo 4º do artigo 3º da Lei nº 9.250/95 que a restituição do indébito será acrescida de juros equivalentes à taxa SELIC, calculados a partir de 1º de janeiro de 1.996 até o mês anterior ao da restituição. A taxa SELIC reflete, basicamente, as condições instantâneas de liquidez no mercado monetário e se decompõe em taxa de juros reais e taxa de inflação no período considerado e não pode ser aplicada, cumulativamente, com outros índices de reajustamento.

Declina, por outro lado, de qualquer apreciação do caráter constitucional dessa taxa, tendo em vista que tal competência acha-se confinada nas ilustres hostes do eminentíssimo Supremo Tribunal Federal. E esse Egrégio sodalício ainda não se manifestou acerca do assunto.

Concluindo, infere-se que, em matéria tributária, a exigência dos juros de mora com base em taxas flutuantes de mercado, além de não encontrar qualquer óbice de natureza constitucional, atua, por outro lado, como fator dissuasório da inadimplência fiscal ao impedir que o particular, utilizando-se do expediente de atrasar o adimplemento de suas obrigações tributárias, refugie-se no mercado especulativo financeiro, locupletando-se à custa de outros seguimentos sociais vulneráveis e do erário público. Estou convencido, pois, não ser, ao reverso, a melhor interpretação do dispositivo constitucional o aqui colacionado pela recorrente.



Processo nº : 13830.000470/2003-01
Acórdão nº : 107-07592

Ademais, num regime democrático as leis são proclamadas pelo seu ordenamento jurídico legislativo, conformada por outorga da maioria do povo, não cabendo ao julgador usurpar essa prerrogativa reservada ao direito constitucional.

Assim, conheço o recurso como tempestivo e no mérito NEGO-LHE provimento.

Sala das Sessões - DF, em 18 de março de 2004.



JOSE CLÓVIS ALVES