



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

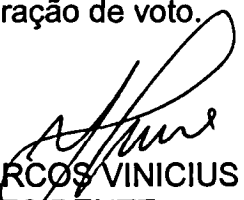
Mfaa-6

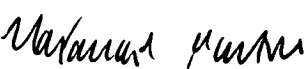
Processo nº : 10120.001170/2002-79
Recurso nº. : 135.749
Matéria : IRPJ - Exs.: 1998 e 1999
Recorrente : TENDTUDO MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF
Sessão de : 10 DE NOVEMBRO DE 2004
Acórdão nº. : 107- 07.848

REGIME ANUAL DE TRIBUTAÇÃO – OPÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS – APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA DE QUE TRATA O ART. 44 DA LEI 9.430/96 – BALANÇOS/BALANCETES NÃO TRANSCRITOS NO LIVRO DIÁRIO – INTERPRETAÇÃO DO ART. 35, §1º, A – A simples falta de transcrição de balanços/balancetes no livro diário, não infirmados pela fiscalização, embora exigido pela lei, não pode levar à aplicação da multa isolada, sob pena de vulneração ao princípio da razoabilidade e da proporcionalidade que, à mingua de penalidade específica pelo descumprimento dessa obrigação formal, ao caso são aplicáveis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TENDTUDO MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. O Conselheiro Neicyr de Almeida, fará declaração de voto.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


NATANAEL MARTINS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 MAR 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, OCTAVIO CAMPOS FISCHER, HUGO CORREIA SOTERO, ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10120.001170/2002-79

Acórdão nº. : 107-07.848

Recurso nº. : 135.749

Recorrente : TENDTUDO MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.

RELATÓRIO

TENDTUDO MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 240/245, do Acórdão nº 4.300, de 15/08/2003, prolatado pela 1ª Turma da DRJ em Curitiba - SC, fls. 226/235, que julgou parcialmente procedente o crédito tributário constituído nos autos de infração de fls. 234 e 239.

Consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, que o lançamento de ofício decorre da aplicação da multa isolada prevista no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, pela falta de recolhimento das antecipações mensais do IRPJ e da CSLL pelo regime de estimativa.

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 260/270.

A 2ª Turma de julgamento da DRJ/Brasília - DF, decidiu pela manutenção do lançamento, conforme o acórdão acima citado, cuja ementa possui a seguinte redação:

"Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Anos-calendário: 1997, 1998

MULTA ISOLADA – A falta de recolhimento mensal do imposto de renda pessoa jurídica por estimativa enseja a aplicação da multa de ofício isolada, de que trata o art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, caso a empresa, optante pela tributação com base no lucro real anual, tenha deixado de transcrever no livro Diário os balancetes de suspensão/redução, de acordo com as prescrições da legislação de regência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10120.001170/2002-79
Acórdão nº. : 107-07.848

INCONSTITUCIONALIDADE – A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelo Poder Legislativo.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”

Ciente da decisão de primeira instância em 19/02/03 (fls. 419), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário, protocolo de 19/03/03 (fls. 420), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que a ausência de recolhimento mensal foi motivada pela suspensão do pagamento do IRPJ, em virtude de apuração de prejuízo fiscal, devidamente registrado nas declarações de rendimentos dos respectivos períodos, antes mesmo da lavratura do auto de infração. Vale dizer, a fiscalização, mesmo ciente da ausência de tributo a recolher no período fiscalizado, lançou a multa isolada, baseada no fato de que “os *balancetes de suspensão não foram transcritos no livro diário*”;
- b) que, em função de apurar prejuízo fiscal nos anos-base de 1997 e 1998 – conforme provado pela juntada das respectivas declarações de rendimentos, levantadas antes do início do procedimento fiscal – a recorrente promoveu a suspensão do pagamento do IRPJ e da CSLL. Vale dizer, a imputada ausência de recolhimento dos tributos somente ocorreu em virtude da realização de suspensão do pagamento de tais tributos, com base no supra citado dispositivo legal;
- c) que, quando da autuação fiscal, a fiscalização já tinha pleno conhecimento de que inexistiu tributo a ser pago nos exercícios de 1998 e 1999, tendo, ainda assim, imputado multa isolada de 75%, como se, à essa altura, houvesse alguma irregularidade que impedisse sua efetiva constatação das razões pelas quais não houve recolhimento estimado mensal;
- d) que a recorrente está sendo penalizada de forma rigorosa apenas por eventual descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o registro dos balanços de suspensão nos livros Diário. Contudo, à toda evidência, tal fato não justifica a anulação de todo o procedimento de suspensão, realizado por efetiva comprovação de prejuízo fiscal, a ponto de se permitir a caracterização de infração pela ausência de recolhimento do IRPJ e da CSLL;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10120.001170/2002-79
Acórdão nº. : 107-07.848

- e) que a interpretação dada pela decisão recorrida não pode subsistir, eis que equipara uma irregularidade formal (acessória) com a própria ausência de recolhimento, combatida pela legislação tributária e alvo da repreensão estatal pela multa isolada de 75%;
- f) que, uma vez comprovada a premissa da efetiva ocorrência de prejuízo fiscal e de base negativa de CSLL, nenhum pagamento seria devido, o que, de plano, já impediria a fixação da multa, por ausência de base de cálculo. Sim, pois, nos termos da lei, tal multa deve incidir sobre o montante devido, razão pela qual não há base imponible para seu cálculo, não podendo ser utilizado para tanto o valor arbitrado pela fiscalização, eis que fixado para o caso de haver ausência injustificada de recolhimento, o que não ocorreu;
- g) que não houve ausência de pagamento de tributo, mas sim a suspensão do pagamento do IRPJ e CSLL, efetuada com base no art. 35, § 2º, da Lei 8981/95, e em função de prejuízo fiscal apurado a partir de janeiro dos anos-calendário de 1997 e 1998;
- h) que a apuração dos prejuízos fiscais restou apontada nas respectivas declarações de rendimentos, antes mesmo de qualquer procedimento fiscal, tendo sido tal situação expressamente reconhecida no auto de infração lavrado. A ausência de registro no livro Diário acerca dos balanços efetuados não anula a existência de tais balanços e, portanto, o preenchimento da condição para se efetuar a suspensão do pagamento mensal dos tributos.

Às fls. 557, o despacho da DRF em Goiânia - GO, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10120.001170/2002-79
Acórdão nº. : 107-07.848

VOTO

Conselheiro -NATANAEL MARTINS, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, tratam os autos de lançamento de ofício cuja irregularidade fiscal trata exclusivamente da multa isolada pela falta de antecipação do IRPJ e da CSLL, cujo enquadramento legal se deu com base no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, c.c., art. 35, § 1º, alínea "a" e § 2º da Lei 8.981/95, na redação da Lei 9.065/95 e art. 12, § 5º, da IN SRF nº 93/97.

Vê-se, da descrição dos fatos e enquadramentos legais, fls. 235, o seguinte:

"Durante o procedimento de verificações obrigatórias, em que consiste levantar as bases de cálculos dos impostos e contribuições federais e apurar os valores devidos nos últimos 05 (cinco) anos, ficou constatado que a fiscalizada não efetuou, nos períodos de janeiro a novembro/97 e janeiro a maio/98, o recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos, fazendo uso da suspensão dos pagamentos com base em levantamento de balancetes acumulados até os respectivos meses de apuração, conforme alega em suas Declarações do Imposto de Renda exercício de 1.998 e 1.999 (fls. 046/139).

Entretanto, conforme termo lavrado (fl. 045), os referidos balancetes de suspensão não foram transcritos nos livros Diário (fls. 140/204, exigência do art. 35, § 1º, alínea "a" e § 2º da Lei nº 9.065/95 e art. 12, § 5º da IN SRF nº 93/97. Ficando então, sujeito às multas de ofício sobre os valores devidos e não recolhidos, calculados sobre a receita bruta e acréscimos.(docs. fls. 205/231)".



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº. : 10120.001170/2002-79
Acórdão nº. : 107-07.848

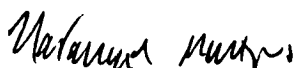
Pois bem, não obstante a jurisprudência deste Colegiado ainda estar oscilante sobre a matéria em questão quando, ao fim do ano calendário, o contribuinte tiver apurado prejuízo, o fato é que neste caso, como assinala a autoridade de fiscalização, a recorrente possuía os balancetes de redução/suspensão, apenas não os havia transcrito no livro Diário.

Ora, apesar de a Lei efetivamente determinar a transcrição dos balanços ou balancetes no livro Diário, a verdade é que não previu a penalidade aplicável em face dessa inobservância.

Assim, considerando que a fiscalização em momento algum infirmou os balanços/balancetes da recorrente, pelo contrário, apenas deu notícia de sua existência, penso que a lei - que especificamente não previu que penalidade deveria ser aplicável ao caso em questão -, deve ser interpretada em face dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade que, seguramente, conduzem ao afastamento da penalidade, visto que nos referidos balanços/balancetes aponta-se a razão e o porque das não antecipações feitas.

Voto, pois, no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 10 de novembro de 2004.


NATANAEL MARTINS



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Csc/7

Processo nº : 10120.001170/2002-79
Recurso nº : 135749
Matéria : MULTA ISOLADA
Recorrente : TENDTUDO MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.
Sessão de : 10 DE NOVEMBRO DE 2004.
Acórdão nº : 107-07.848

D E C L A R A Ç Ã O D E V O T O

Na sessão de 10 de novembro de 2004 tive a honra de acompanhar o voto do eminente conselheiro, Dr. Natanael Martins, alinhando-me às suas conclusões, conquanto pelos fundamentos similantemente não me distanciei. Entretanto, suscitado pelo ilustre Presidente, Dr. Marcos Vinicius Neder de Lima, entendera, não obstante, que se deveria tecer uma declaração de voto que visasse sintetizar o pensamento que venho esposando acerca dessa exigência, reconheça-se, ainda não-pacificada no seio dessa Câmara e desse Conselho.

Tal declaração irá se louvar em trabalho já por mim desenvolvido, mas que, mercê de sua amplitude e dos seus multifacetados contornos tornara a sua compreensão extremamente prejudicada.

A multa isolada, é certo, não pode ser apreciada sem que estejam presentes os seus princípios inspiradores ou o seu axioma central. Vale dizer, o sistema de bases correntes.

É assente que desde os idos de 1992 vem o órgão tributante desenvolvendo um esforço - digno dos maiores encômios - no sentido de obter das pessoas jurídicas maior celeridade na consecução das prestações impositivas,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10120.001170/2002-79

Acórdão nº : 107-07.848

objetivando dotar a Fazenda Nacional da indispensável liquidez, notadamente nos dias de hoje onde os ciclos temporais se reduziram dramaticamente. Iniciara-se a arrancada célere rumo à concepção da Lei nº 8.383/91 (§ 1.º, art. 38), quando se adotara exclusivamente o regime de tributação e apuração mensais do imposto sobre a renda das pessoas jurídicas à medida em que os lucros fossem auferidos, não obstante ter-se aberto uma possibilidade – na própria lei - de a empresa quedar-se no regime anual (art. 39).

Esses postulados foram reiteradamente explicitados em leis, como demonstra o art. 25 da Lei nº 8.981/95. *Verbis:*

Art. 25. A partir de 1º de janeiro de 1995, o Imposto de Renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos. O destaque é meu.

Observe-se que as leis inauguraram duas bases que viriam sustentar todo o sistema:

a)apuração pelo real mensal:

b)apuração anual, porém com estimativa mensal (o art. 25 antes transcrito denomina - a de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas) que poderia se reportar - ao ser ajustada - ao real mensal.

A lógica que orientara a concepção desse avanço residia no propósito de que houvesse um encurtamento nos prazos de recolhimentos das prestações impositivas, visando municiar o Tesouro Nacional de maior liquidez. Observe-se, notadamente pela leitura literal do art. 25 da Lei nº 8.981/95, que a apuração mensal com base no lucro real (opção preferente) e o sistema de estimativas advinham de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10120.001170/2002-79

Acórdão nº : 107-07.848

princípios coincidentes e convergentes, pois nem sequer deveriam apresentar - entre si - qualquer discrepância em relação ao quanto devido de tributo. Isso porque, a quem estivesse no sistema de estimativa mensal poderia, com fundamento em balanço ou balancete acumulado corrigir os rumos de seu recolhimento, tanto para mais ou para menos, ao longo do ano-calendário. Com esse nicho ou possibilidade legal estava acenada a intenção de o legislador eqüalizar as duas metodologias, tornando-as indiferentes em seus resultados, quaisquer que fossem as escolhas manifestadas pelas pessoas jurídicas. Vale dizer: os dois preceitos não poderiam, por concepção, apresentar quaisquer divergências finalistas, reitera-se.

A opção preferencial pela apuração mês-a-mês logo depois fora abandonada em face do despreparo operacional das empresas em se adaptarem - de forma abrupta - a essa nova sistemática, sem que lhes fosse ofertado um lapso de transição para se amoldarem aos novos regimes de tributação e apuração colimados.

Sucederam-se outros atos legislativos, culminando-se com a adoção do regime de tributação trimestral (art. 1º da Lei nº 9.430/96), sem se descurar da apuração da base de cálculo mensal sujeita ao critério da estimativa como já demonstrado. Com isso pretenderam as Autoridades Administrativas retomarem esse processo de encolhimento da periodicidade na apuração impositiva, seccionada que fora já no limiar conceptivo, sublinhe-se.

Qual o princípio reitor dessa obstinada meta? Fazer com que, ao final do ano-calendário as empresas apresentassem apenas uma declaração de ajuste (*ou apuração do saldo de imposto a pagar ou a compensar*, conforme art. 37 em nota de rodapé a seguir), podendo, em caso muito extemporâneo complementar - a esse término - a estimativa que fora recolhida ao longo do mesmo período; se, em decorrência, nascesse - nessa data - para o contribuinte algum resíduo tributário



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10120.001170/2002-79

Acórdão nº : 107-07.848

oriundo da apuração do lucro real ou do lucro líquido ajustado da CSLL, e após descontada a estimativa recolhida (como ente do Ativo Circulante)¹, impor-se-ia, então, o recolhimento desse diferencial. Ou, na hipótese mais provável, ao contribuinte lhe era, ou ainda lhe é dada a prerrogativa de poder compensar a estimativa recolhida a maior com o tributo devido no período subsequente; ou, alternativamente, pleitear restituição do excesso recolhido. Essas últimas vertentes, aliás, inserem-se numa hipótese mais factível de ocorrência, pois é sabido que a estimativa é gerada a partir da receita bruta ou do faturamento da pessoa jurídica; o lucro real e a base de cálculo da CSLL frutos de uma soma algébrica em que custos, despesas, encargos e receitas somados convergem, com os necessários ajustes e compensações permitidos em lei, para a apuração daquelas mesmas bases tributáveis.

Esses aspectos mais se robustecem quando o legislador assinalara que a estimativa poderia ser suspensa desde que o contribuinte demonstrasse, através de balanços ou balancetes, a inexistência de resultado positivo tributável em qualquer mês a que submisso estava ao critério de recolhimento por estimativa. Como corolário, o tributo(vide novamente o art. 25 da Lei nº 8.981/95) – sob a forma estimada - não seria devido antecipadamente se não houvesse lucro tributável. Tal inferência se alinha coerentemente com o princípio de bases correntes, pois se a empresa nada deve ao longo do ano, nada deverá ao seu final. Dessa forma não há o que da pessoa jurídica reclamar ou reivindicar, pois em se olvidando esse primado, por certo uma exigência descabida provocaria a ruptura do principal axioma que orientara e inspirara o sistema

¹ Art. 37 da Lei nº 8.981. 37. Sem prejuízo dos pagamentos mensais do imposto, as pessoas jurídicas obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real (art. 36) e as pessoas jurídicas que não optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido (art. 44) deverão, para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário ou na data da extinção. O sublinhado não consta do original.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10120.001170/2002-79
Acórdão nº : 107-07.848

de bases correntes, fazendo-o assemelhar-se, por consequência, a um empréstimo compulsório. Esse é um fato que a Administração Tributária menos ou sequer deseja. Se, ao reverso, houver a existência ou se aflorar um lucro ajustado num determinado mês – pela via do balanço ou balancete –, e noutro não, só seria exigível a prestação estimada no primeiro caso. Esses são os fatos que encontram em si mesmos ampla correlação e coerência de princípios.

Vamos no apegar a um exemplo típico: imaginemos que a pessoa jurídica estando no sistema de bases correntes tenha experimentado o seguinte comportamento de sua estimativa mensal – não recolhida - no período a seguir considerado:

Janeiro/19XX = R\$ 30,00; Fevereiro/19XX = 50,00; e março/19XX = R\$ 80,00.

Hipoteticamente vamos considerar que a empresa levante um balanço em 31.03.19XX (no trimestre) ou em 31.12.19XX (anual), e apure e declare (DCTF) uma provisão tributária de R\$ 70,00.

Uma ação fiscal, em 10 de abril de 19XX ou em 10 de janeiro de 19XX₁, haverá de fazer o seguinte lançamento de ofício - a teor de multa isolada - em face da presença dos princípios inspiradores do sistema de bases correntes e de sua íntima correlação com o regime de apuração e tributação mensais:

Multa Isolada: (Janeiro: R\$ 30,00 x 0,75) + (Fevereiro: R\$ 40,00 x 0,75) = R\$ 52,50



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10120.001170/2002-79
Acórdão nº : 107-07.848

Retomando um tema antes assinalado - mas que se interage nas últimas digressões -, reconheça-se que os lançamentos contábeis e fiscais que expressam a movimentação desses recursos consubstanciam-se em uma conta denominada de Estimativa; a sua contrapartida, Estimativa a Recolher. Vejamos como se comportariam tais variáveis:

01. A Contabilização:

01.1. apurada a estimativa impõe-se o seguinte lançamento no mês dessa ocorrência:

Débito: Estimativa (AC)

Crédito: Estimativa Recolher (PC)

01.1.2. Após o seu recolhimento encerra-se a conta passiva:

Débito: Estimativa a Recolher (PC)

Crédito: Disponibilidades (AC)

02. Resulta, pois, como substrato, a conta Estimativa (AC) que, por último, se confrontará com a conta credora do Passivo Circulante denominada Provisão Tributária (IRPJ e CSLL) havida no trimestre ou em 31.12 de 19XX, a saber:

Débito: Provisão IRPJ/CSLL

Crédito: Estimativa.

Tomando-se, agora, o item " 02 ", ter-se-á, como corolário, a inferência de que, no trimestre ou em 31.12.19XX:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10120.001170/2002-79
Acórdão nº : 107-07.848

02.1. a porção positiva decorrente da apuração do lucro ajustado corresponderá ao IRPJ e à CSLL devidos se a estimativa recolhida quedar-se aquém da correspondente provisão. Dessa forma a estimativa estará integralmente contida na provisão;

02.2. será estimativa recolhida a maior se for superior aos tributos provisionados, IRPJ/CSLL apurados, ou se esses forem negativos (caso de restituição/compensação). Dessa forma, respectivamente aquela estará parcialmente contida nesses, ou sequer esses terão qualquer porção d'aquela;

02.3. será estimativa recolhida igual ao IRPJ/CSLL devidos se, do confronto, resultarem nulas as respectivas Provisões do IRPJ/CSLL. Desse modo a estimativa estará integralmente contida nas provisões.

Resulta do exemplo antes coligido que somente a hipótese constante do subitem " 02.1 " abarcaria uma situação híbrida em que a estimativa e a provisão do IRPJ/CSLL a pagar seriam devidos, consoante uma proporção qualquer entre ambos; a versão " 02.2 " definiria a situação suscetível de restituição ou compensação parcial ou total; enquanto a hipótese " 02.3 " encarnaria, com todas as luzes, o sistema de bases correntes tal como fora concebido.

Nota: não sem propósitos ou respaldo técnicos que, no caso de omissão de receitas detectada após o encerramento do período, a jurisprudência tem-se encaminhado no sentido de repudiar qualquer exigência cumulativa (Tributo + multa isolada). Essa postura guarda estrita conexão com o fato de, nesse caso, a receita omitida ser a própria provisão ora exigida de ofício. Ou seja: a estimativa está contida naquela, de conformidade com o sistema inspirador de bases correntes (conforme subitem "02.3").



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10120.001170/2002-79
Acórdão nº : 107-07.848

CONCLUSÃO I:

o recolhimento da estimativa visa antecipar para os meses do ano-calendário respectivo o recolhimento do tributo que, de outra forma, seria só devido ao final (final do mês de cada trimestre ou em 31.12.19XX). Vale dizer: pretende-se que, ao cabo do trimestre ou do ano-calendário, as provisões do IRPJ/CSLL quando confrontadas com as estimativas mensais deságüem em nulidade. Esse o princípio do sistema de bases-correntes, reitera-se.

03. O Inciso 4º do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Importa, para melhor encaminhar a análise, colacionar o art. 44, incisos e parágrafo primeiro da Lei n.º 9.430/96: *verbis*:

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;

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

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

(...);

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;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10120.001170/2002-79
Acórdão nº : 107-07.848

Pela leitura do “caput” e do inciso “IV” tem-se, de forma clara, que a multa haverá de ser exigida sobre o imposto e sobre a contribuição social quando a pessoa jurídica, sujeita ao recolhimento dos referidos tributos deixar de fazê-lo, nas condições que especifica, porém albergada, a falta de recolhimento, no ano-calendário a que corresponder.

Observe-se que a lei dera à estimativa, como já declinado, a natureza de tributo, pois esse é que - em não sendo recolhido - ficará suscetível à respectiva multa isolada. E mais: ao longo do ano-calendário correspondente (e não ao final), pois se a exigência fosse devida e coincidente com o término do período trimestral ou anual (último mês do trimestre ou em 31 de dezembro de 19XX) nenhuma estimativa, por óbvio, seria devida. Ela – a multa isolada - só poderia ser imposta ao longo dos meses que compõem o trimestre ou o ano-calendário respectivo; dessarte, ainda que a pessoa jurídica tenha tido prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa haverá a sua expressão - numa melhor análise - de ser entendida como durante o trimestre ou durante o ano-calendário e com incidência nos meses coincidentes com a falta de recolhimento da estimativa (ou do tributo mensal antecipado, como se queira denominá-la).

De tal imposição legal ficará a salvo a pessoa jurídica se demonstrar, reitera-se, através de balanços ou balancetes mensais que o valor já pago da estimativa acumulada excede o valor do tributo calculado com base no lucro ajustado do período em curso (§2º do art. 39 da Lei n.º 8.383/91). Eis a presença do princípio do sistema de bases correntes, mais uma vez trazido à baila, frise-se.

Como corolário infere-se que, se a pessoa jurídica não promover o correspondente recolhimento do tributo ou da contribuição (lê-se, também, estimativa) nos meses próprios do respectivo ano-calendário - ainda que tenha experimentado



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10120.001170/2002-79
Acórdão nº : 107-07.848

prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa - ficará sujeita à multa isolada de que trata o art. 44 da Lei nº 9.430/96.

CONCLUSÃO II:

a lei cognomina a estimativa de tributo. Portanto trata-se de tributo, mas devido antecipadamente. Logo, se recolhido o denominado tributo antecipado implicará nenhum recolhimento com fundamento no lucro líquido ajustado no final do trimestre ou em 31.12.19XX. E o que poderá impedir a pessoa jurídica de promover o recolhimento do tributo antecipado sem que incorra em alguma infração? Com certeza se demonstrar ao fisco – com fundamento no lucro líquido ajustado – que não só recolhera tributo a maior, mas que também experimentara prejuízo ou base de cálculo negativa no período através de seus balanços ou balancetes confiáveis. Inclua-se, nesse rol, o Livro de Apuração do Lucro Real com indicações nominais acumuladas.

CONCLUSÃO III:

durante o trimestre de referência ou do ano-calendário a exigência da multa isolada nos respectivos meses desse mesmo período haverá de ser plena, independentemente de o contribuinte demonstrar, “a posteriori” , que não estava obrigado a esse recolhimento em face de prejuízos acumulados aflorados em quaisquer dos meses do trimestre ou do ano-calendário correspondente. Isso porque não há como o fisco aferir – por não-observância da pessoa jurídica dos dispositivos legais reitores - a real situação fiscal corrente do contribuinte.

CONCLUSÃO IV:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10120.001170/2002-79

Acórdão nº : 107-07.848

após o término do trimestre ou do ano-calendário correspondente os balancetes ou balanços de suspensão, acumulados, é certo, cedem lugar ao balanço final do período. Vale dizer, **após o encerramento do período o balanço final (do trimestre ou o do mês de dezembro de 19XX) acumulado é que balizará a pertinência do exigido sob a forma de estimativa, pois esse acumula todos os meses do próprio ano-calendário.** Há dois vetores com, algumas variantes, que concorrem para invalidar – em alguma medida - a exigência da multa isolada posteriormente a esse encerramento.

O Vetor IV.1:

a) se as demonstrações financeiras críveis ajustadas demonstrarem prejuízo ou base de cálculo negativa ficará provado o quão era impertinente e indevido o recolhimento da estimativa (ou do tributo) ao longo do período. Observe-se que a norma exige balancetes ou balanços que expressem prejuízo ou valor acumulado superior ao que fora pago, antes da ação fiscal, para que o recolhimento da estimativa seja suspenso.

b) pelo princípio do sistema de bases correntes restará provado que se houvesse algum recolhimento prévio tal fato implicaria apenas em restituição ou compensação tributária, conforme antes demonstrado no subitem “ 02.2”. A multa isolada nesse caso, se aplicada, somente incidiria em parcela a restituir ou a compensar.

A Variante IV.2:

c) se as demonstrações financeiras anuais críveis ajustadas demonstrarem a existência de provisão tributária:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10120.001170/2002-79

Acórdão nº : 107-07.848

c.1. em sendo aquela provisão inferior à estimativa que era devida haverá de a multa isolada ser exigida sobre a base de cálculo no limite valorativo da provisão tributária anual, em consonância cerrada com o princípio do sistema de bases correntes(subitem "02.2", antes exposto);

c.2. e se aquela superar a estimativa mensal devida, essa última, de forma plena haverá de ser submetida à multa isolada exigida, cumulada, entretanto, com a porção da provisão tributária que exceder a verba estimada mensal, sujeita, igualmente, à penalidade de ofício acompanhada do respectivo tributo; esse excedente só estará a salvo de qualquer exigência (imposto, contribuição e multa de ofício) se o tributo apurado com fundamento no lucro ajustado tiver sido espontaneamente declarado, ou na DIRPJ ou em DCTF, consoante seja o ano-calendário em discussão (subitem "02.1", antes exposto).

O caso, ora em discussão nessa Câmara refere-se à ação fiscal após o encerramento do período onde se comprovara que o contribuinte só deixara de transcrever os balancetes mensais em seu livro diário.

Como a fiscalização não infirmara a escrituração apresentada pelo contribuinte, crível estou que os balancetes apontando para o não-recolhimento das estimativas cumpriram – amplamente - a sua destinação.

É como Voto.

Sala das Sessões - DF., em 10 de novembro de 2004.

NEICYR DE ALMEIDA, ICM