




MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

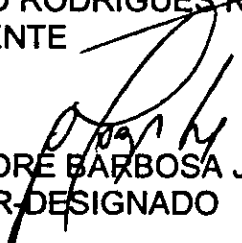
Processo nº : 10120.002744/00-39
Recurso nº : 131.463
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - Ex(s): 2000
Recorrente : PAVITERGO-PAVIMENTAÇÃO E TERRAPLENAGEM GOIÁS LTDA
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF
Sessão de : 19 de março de 2003
Acórdão nº : 103-21.185

CSLL - RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA - MULTA ISOLADA - De acordo com o CTN, somente é possível estabelecer duas hipóteses de obrigação de dar, uma ligada diretamente à prestação de pagar tributo e seus acessórios (juros e a multa) e a outra relativamente à penalidade pecuniária por descumprimento de obrigação acessória, constituindo esta a única hipótese de se exigir multa isolada. Não fosse assim, encerrado o período de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece a exigência do imposto efetivamente devido apurado, com base no lucro real, revelando-se improcedente e cominação de multa sobre parcelas não recolhidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PAVITERGO-PAVIMENTAÇÃO E TERRAPLENAGEM GOIÁS LTDA.

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a exigência das multas isoladas nos anos-calendários de 1997 e 1998, vencidos os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero (Relatora) e João Bellini Júnior que negaram provimento, nos termos e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Barbosa Jaguaribe.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 24 . II INI 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002744/00-39

Acórdão nº : 103-21.185

Recurso nº : 131.463

Recorrente : PAVITERGO-PAVIMENTAÇÃO E TERRAPLENAGEM GOIÁS LTDA

RELATÓRIO

Trata o presente de Auto de Infração lavrado contra a empresa retro referida, relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e de Multa Isolada, de fatos geradores ocorridos nos anos-calendários de 1997, 1998 e 1999, cujo crédito tributário totaliza R\$ 86.068,67.

O lançamento tributário refere-se a falta de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e Multa Isolada calculadas sobre bases estimadas, descritas às fls. 218 e 219.

Inconformada, tempestivamente, a interessada impugnou a exigência fiscal, para inicialmente requerer que o presente seja anexado ao processo nº10.120.002745/00-00, por se tratar de reflexo deste.

Alega a preliminar de impossibilidade da cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, por estar amparada por medida judicial, transitada em julgado, sob pena de evidente violação a coisa julgada, prevista no artigo 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal.

Contesta a descrição dos fatos e enquadramento legal dos fatos geradores ocorridos em 1997 e 1998, que enquadra a autuada como optante do pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sobre base estimada, embora seu Contador tenha assim informado. Mesmo assim, tal informação não pode subsistir, em face do art. 3º da Lei nº 9.430/96, que prevê como única opção pelo regime de tributação, o pagamento no mês de janeiro ou de início da atividade.

Com fundamento em ementas de decisões proferidas pelo Conselho de Contribuintes, transcritas na peça impugnatória, entende que caberia a fiscalização

1



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002744/00-39
Acórdão nº : 103-21.185

buscar os elementos de convicção e certeza para constituir o crédito tributário, assim não agindo é nula a ação fiscal, em relação aos períodos acima referidos.

A razão para não efetuar o recolhimento é que a impugnante possui prejuízos fiscais a compensar, fato que elide a pretensão fiscal quanto aos períodos fiscalizados.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, manteve integralmente o crédito tributário constituído inicialmente, recusando a preliminar de nulidade, que a matéria não poderia ser objeto de lançamento tributário, por estar amparada por ação judicial transitada em julgado, vez que é pacífica a jurisprudência administrativa e judicial que decisão transitada em julgado em uma ação declaratória que cuidou de questões situadas no plano do direito fiscal material, não impede que lei nova, cuja infração foi tipificada, passe a reger diferentemente os fatos ocorridos a partir de sua vigência.

Argumenta ainda, que a Lei nº 7.689/88, instituidora da Contribuição Social foi alterada por vários dispositivos legais, como os arts. 41, parágrafo 3º, e 44 da Lei nº 8.383/91, o art. 11 da Lei Complementar nº 70/91, os arts. 22, parágrafo 1º, e 23, parágrafo 1º da Lei nº 8.212/91, arts. 38 e 39 da Lei nº 8.541/92, arts. 19 e 20 da Lei nº 9.249/95 e art. 28 da Lei nº 9.430/96.

A infração apontada no Auto de Infração está capitulada no artigo 28 da Lei nº 9.430/96, não tendo sido mencionada na ação judicial então proposta, por ser ato posterior.

No mérito a autoridade julgadora de primeira Instância às fls 265 a 268, analisou as razões de defesa da impugnante e conclui pela manutenção do procedimento fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002744/00-39

Acórdão nº : 103-21.185

No devido prazo legal a autuada apresentou recurso da decisão prolatada em Primeira Instância, argüindo a mesma preliminar de nulidade e quanto ao mérito entende incabível a exigência tributária pelas razões já apresentadas na peça impugnatória, e nesta fase recursal, alega ainda que o lançamento está eivado de inconstitucionalidade, ofendendo os princípios da anterioridade da lei e do direito adquirido.

É o relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002744/00-39

Acórdão nº : 103-21.185

VOTO VENCIDO

Conselheira NADJA RODRIGUES ROMERO - Relatora

O recurso apresentado atende todos os requisitos de admissibilidade, assim deve ser conhecido.

A preliminar de nulidade argüida pela recorrente não pode ser acatada como bem posicionou a DRJ/Brasília. A ação declaratória promovida pela interessada, com trânsito em julgado, refere-se a questionamento de dispositivo legal anterior (Lei nº 7.689/88). O recolhimento exigido de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido refere-se a fatos geradores ocorridos a partir de 1997, sob a vigência de atos editados posteriormente, e foram base do enquadramento legal.

Como também é farta jurisprudência administrativa, no sentido de que decisão transitada em julgado em ação declaratória relativa a matéria fiscal não faz coisa julgada para exercícios posteriores, eis que não pode haver coisa julgada que alcance relações que possam vir a surgir no futuro.

Cabe ainda esclarecer, que o Supremo Tribunal Federal firmou juízo em relação a constitucionalidade da Lei nº 7.689/88, declarando a sua inexigibilidade apenas no período-base de 1988.

Nos anos-calendários de 1997 e 1998, o Fisco promoveu o lançamento tributário da Multa Isolada, por falta de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL sobre a base estimada, com enquadramento legal nos arts. 2º, 28, 43 e 44, parágrafo 1º inciso IV, da Lei nº 9.430/96.

De acordo com o estabelecido na Lei nº 9.430/96, a partir de 01/01/1997, as pessoas jurídica tributadas com base no lucro real anual deverão

Yuruk



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002744/00-39

Acórdão nº : 103-21.185

recolher o imposto de renda pessoa jurídica e a contribuição social, com base mensal estimada.

A falta de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devida sobre a base estimada, sujeita a pessoa jurídica a multa de 75%, aplicada a partir do ano-calendário de 1996. Ressalvado o caso da contribuinte levantar balancetes de suspensão, quando houver prejuízos.

A hipótese de suspensão dos recolhimentos prevista em Lei não foi observada pela recorrente, que sequer apresentou balancetes e balanços, bem assim as declarações de rendimentos, entregues fora do prazo legal, e já no curso da ação fiscal.

Este Conselho tem acatado a aplicação da Multa Isolada em casos iguais ao presente, conforme se constata nos acórdãos de nºs. 105.13805, 108.0720, 107.06821 e 101.94016, somente para citar alguns.

Quanto á exigência fiscal de falta de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, no ano-calendário de 1999, não procede as alegações da recorrente apresentadas na fase impugnatória e reafirmadas no recurso interposto, de ser improcedente a ação fiscal no curso do ano-calendário, antes de encerrado o exercício, ou seja 31/12, e ainda tendo a autuada apresentado no prazo legal a declaração de exercício, apurando prejuízo fiscal.

Nos autos está devidamente comprovado nas intimações promovidas pela fiscalização, no decorrer do procedimento fiscal e nas informações prestadas pela recorrente, a opção pela tributação com base no lucro presumido para o ano-calendário de 1999, fls. 12, bem assim da ausência de balancetes e balanços exigidos na legislação de regência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002744/00-39
Acórdão nº : 103-21.185

Correto, portanto, o entendimento da DRF/Brasília, de que a opção pelo lucro presumido será aplicada a todo o período de atividade da empresa, em cada ano-calendário, nos termos do artigo 26, parágrafo 4º, da Lei nº 9.430/96.

Restou também, ainda provado, que no referido ano-calendário a autuada já se encontrava sob ação fiscal, quando apurou prejuízo fiscal na declaração de rendimentos do respectivo exercício.

Por fim, não comporta na esfera administrativa a apreciação de inconstitucionalidade da Medida Provisória nº 812/94 e da Lei nº 8.981/95, de que os citados dispositivos ferem os princípios do direito adquirido e da anterioridade da lei, quando estabeleceu critérios para a compensação de prejuízos. Mesmo que assim fosse, o lançamento tributário no presente processo não trata desta matéria.

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito NEGAR provimento ao recurso voluntário interposto pela interessada.

Sala das Sessões - DF, em 19 de março de 2003


NADJA RODRIGUES ROMERO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002744/00-39

Acórdão nº : 103-21.185

VOTO VENCEDOR

Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, Relator-Designado

Tendo sido designado para redigir o voto vencedor, adoto, integralmente, o relatório elaborado pela Conselheira Nadja Rodrigues Romero.

A ação fiscal foi encerrada em 28/08/2000, com a lavratura do auto de infração, e "termo de encerramento de ação fiscal", formalizando a exigência da "multa isolada", nos Períodos de 1997 e 1998, sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos, a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

O dispositivo legal referido no auto de infração, artigo 44, inciso I e § 1º., inciso IV, da Lei nº. 9.430/96, tem a seguinte redação:

"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 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:

[...]

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;

[...]"

O artigo 2º. da Lei nº. 9.430/96, acima referido, dispõe:

"Art. 2º. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de 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. 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº. 9.065, de 20 de junho de 1995."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002744/00-39
Acórdão nº : 103-21.185

O artigo 35 e seus §§ 1º. e 2º., da Lei nº. 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com a nova redação dada ao § 2º., pelo artigo 1º., da Lei nº. 9.065, de 20 de junho de 1995, tem a seguinte dicção:

“Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através dos balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º. Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;

b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário;

§ 2º. estão dispensadas do pagamento de que tratam os arts. 28 e 29 as pessoas jurídicas que através do balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano calendário.” (Destaquei).

Interessa, ainda, à compreensão dos fatos, as disposições do artigo 37 da Lei nº. 8.981/95:

“Art. 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 ser compensado, apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário ou na data da extinção.” (Destaquei).

Da exegese dos dispositivos legais acima referidos deduz-se que a exigência da multa de lançamento de ofício isolada, sobre diferenças de CSLL não recolhidas mensalmente, somente faria sentido se operada no curso do próprio ano-calendário ou, se após o seu encerramento, se da irregularidade praticada pela contribuinte (falta de recolhimento ou recolhimento a menor) resultasse prejuízo ao fisco, como a insuficiência de recolhimento mensal frente à apuração, após encerrado o ano-calendário, de imposto devido maior do que o recolhido por estimativa.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002744/00-39

Acórdão nº : 103-21.185

Se a contribuinte, sujeita à tributação com base no lucro real, opta pelo pagamento mensal do imposto em bases estimadas, uma vez inadimplente - após o vencimento do prazo para recolhimento - o fisco já pode exigí-lo - cumulado com os consectários legais, já a partir do primeiro dia do mês seguinte, dentro do próprio ano-calendário.

Ocorre que, encerrado os anos-calendário, a contribuinte apresentou as suas declarações de rendimentos, declarações estas que representam o citado encontro de contas entre o fisco e o sujeito passivo da obrigação tributária.

Ora, o recolhimento mensal por estimativa se reveste, na hipótese, de uma característica de provisoriedade, onde encerrado o ano-calendário é calculado o montante do tributo efetivamente devido, podendo resultar, na declaração de ajuste, recolhimento a maior, por estimativa, no curso do ano-calendário, caso em que a contribuinte tem direito à restituição ou compensação, ou ainda uma diferença de tributo a ser recolhido ou, ainda, o empate das contas.

O certo é que, no presente caso, a contribuinte, embora não tivesse recolhido parte das estimativas, uma vez concluído o período anual de incidência do imposto e entregue a Declaração de Rendimentos, restando, portanto, encerrado o ciclo provisório, mediante a definição das bases de cálculo declaradas pela contribuinte.

Estes fatos evidenciam que o regime de recolhimento mensal por estimativa tem, na sua gênese, um entendimento de previsibilidade de que o montante do tributo devido no curso do ano-calendário, quando a contribuinte opta pela apuração anual do lucro real, ao final do ano-calendário deveria corresponder ao montante do tributo devido no período, em tese, ou em valor bastante aproximado ao efetivamente devido que viesse a ser apurado, pouco mais, pouco menos, tendo em vista ser quantificado a partir da aplicação de determinado percentual sobre a receita bruta mensal, porém não contempla os efeitos de fatores adversos não previstos ou previstos inadequadamente, excetuada a possibilidade dos balanços ou balancetes de suspensão,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002744/00-39

Acórdão nº : 103-21.185

ainda assim, sujeitando-se o resultado do exercício às imprevisibilidades possíveis de ocorrer no curso do ano-calendário, a evidenciar a necessidade de um "ajuste fino" no referido regime de recolhimento mensal.

Destarte, encerrado o período de apuração do imposto, resulta que a contribuinte, no curso do ano-calendário, cometeu apenas irregularidade formal, consubstanciada no descumprimento de obrigação acessória, ao deixar de elaborar e de escriturar no livro Diário os referidos balanços ou balancetes de suspensão, exigência de natureza fiscal, que haveria de ser punida com multa específica ou, se inexistente, penalidade genérica ao descumprimento de obrigação acessória, não a exasperadora vultosa que lhe foi cominada, calculada com base em valores que supostamente devidos no curso do ano-calendário (estimados), confirmou-se indevidos quando do encerramento do ano-calendário e da apresentação da respectiva declaração de rendimentos, ou seja a multa isolada ora discutida, lançada após a entrega da declaração de rendimentos, tomou por base valor de "imposto devido", que o fisco já tinha conhecimento e certeza de não ser devido e portanto de imposto não se tratava.

A multa proporcional tributária exigida após o encerramento do período há de ser fundada ou ter a sua incidência em tributo definitivamente devido. Ainda que seja regulada por norma de efeito concreto, porém em face de o cálculo do quanto efetivamente devido só se perfazer após o período de apuração, há que se considerar, nessa data, perfeitamente exaurido o comando encerrado na referida legislação regente da matéria. Por outro lado, o efeito produzido pela norma não tem o condão de se alongar no tempo: contrário senso, materializa-se de maneira plena e eficaz na apuração do montante definitivamente devido segundo o regime de tributação (lucro real) do período em questão.

O entendimento - não de poucos -, que visa emprestar à penalidade - ora sob discussão - o caráter sancionatório à transgressão de norma de conduta¹, em

¹ 1.Art. 159 - Aquele que, por ação ou omissão voluntária, negligência, ou imprudência, violar direito, ou causar prejuízo a outrem, fica obrigado a reparar o dano.
131.463*MSR*11/06/03



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002744/00-39

Acórdão nº : 103-21.185

sendo, por decorrência, desprezível a formação de sua base de cálculo, desfecha uma enganosa, frágil e simplista inferência acerca da natureza penitencial.

Como norma de conduta tipifica-se, basicamente, qualquer inobservância às normas legais pelos seus destinatários - não só essa.

É consabido, ao reverso, que qualquer punição à *norma de conduta* há de se calcar em proporcionalidade - pilar de justiça material - , obediente aos princípios constitucionais da razoabilidade e da igualdade. A sua base de cálculo não poderá ser formada por algo provisório ou inconsistente, pois refugiria a qualquer exercício lógico a imprestabilidade de uma sem que a que dela decorra não o seja.

A propósito dos novéis litígios fiscais envolvendo os recolhimentos mensais por estimativa após encerrado o ano-calendário, a jurisprudência administrativa vem se firmando no sentido da im procedência dos lançamentos efetuados após encerrado o ano-calendário, para exigência do imposto de renda por estimativa, que embora de recolhimento mensal, deixou de ser efetuado, em situações em que se apurou prejuízo fiscal, a exemplo das seguintes ementas, citadas como notas ao artigo 222, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº. 3.000, de 26 de março de 1999, editora Resenha - Gráfica, Editora e Distribuidora de Livros Ltda., edição atualizada para o ano de 2001:

Acórdãos nºs. 103-20.165/99 e 103-20.170/99:

"A constatação de prejuízo fiscal ao final do período-base inculca a possibilidade da exigência do imposto por estimativa no curso do mesmo, sob pena de a exigibilidade do tributo se tornar instrumento de imposição de penalidade.

Acórdão nº. 108-06.142/00:

Conhecido o resultado do exercício e verificada a ocorrência de prejuízo fiscal no exercício, não pode prosperar a cobrança das importâncias devidas a título de estimativa, quando comprovadamente indevidas.

Embora essas ementas refiram-se à exigência do próprio imposto de renda por estimativa não recolhido no curso do ano-calendário, obrigação principal , o mesmo princípio aplica-se à exigência da multa isolada, penalidade que adquire a natureza de obrigação principal, face à constatação de ser indevida a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10120.002744/00-39
Acórdão nº : 103-21.185

exigência do tributo a que se refere a penalidade, uma vez encerrado o período-base de apuração.

Acórdão nº 103-20.572

IRPJ - RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA - MULTA ISOLADA - Encerrado o período de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece a exigência do imposto efetivamente devido apurado, com base no lucro real, em declaração de rendimentos apresentada tempestivamente, revelando-se improcedente e cominação de multa sobre eventuais diferenças se o imposto recolhido superou, largamente, o efetivamente devido.

Recurso provido.*

CONCLUSÃO

Diante de tais fatos, voto no sentido de dar provimento ao recurso, para excluir a multa isolada aplicada pela falta de recolhimento da CSLL.

Sala de Sessões - DF em, 19 de março de 2003

ALEXANDRE BARBOZA JAGUARIBE