



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10120.008689/2002-88  
Recurso nº. : 136.216  
Matéria : IRPJ e CSLL- Ano-calendário: 1997 e 1998  
Recorrente : DROGAFARMA COMÉRCIO E PARTICIPAÇÕES LTDA.  
Recorrida : 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Brasília- DF.  
Sessão de : 15 de outubro de 2003  
Acórdão nº. : 101-94.377

NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE- Não deve ser decretada a nulidade se a matéria puder ser decidida em favor do sujeito passivo.

IRPJ-MULTA DE OFÍCIO ISOLADA - Se durante o procedimento de fiscalização o contribuinte apresenta os balanços/balancetes de suspensão, não cabe a aplicação da multa isolada com base no art. 44, inciso I e § 1º e inciso IV, da Lei 9.430/96, ao fundamento de que as demonstrações não estão transcritas no Diário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por DROGAFARMA COMÉRCIO E PARTICIPAÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
SANDRA MARIA FARONI  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 12 NOV 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VALMIR SANDRI, KAZUKI SHIOBARA, PAULO ROBERTO CORTEZ, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

PROCESSO Nº. : 10120.008689/2002-88  
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.377

Recurso nº. : 136.216  
Recorrente : DROGAFARMA COMÉRCIO E PARTICIPAÇÕES LTDA.

## RELATÓRIO

Drogafarma Comércio e Participações Ltda., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 1153/1172, do Acórdão DRJ/BSA nº 4.672, de 17 de janeiro de 2003 (fls.1.129/1.140), da 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DF, que julgou procedente o lançamento de crédito tributário no valor total de R\$ 2.018.126,30, referente à multa isolada incidente sobre a diferença entre o valor escriturado e o pago a título de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) calculados sobre base de cálculo estimada.

Conforme consta dos autos, a diferença foi constatada durante o procedimento de verificações obrigatórias, tendo sido lançada a multa do art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei 9.430/96 em razão de o contribuinte ter-se utilizado de balanços ou balancetes de suspensão ou redução, mas não os ter transcrito no Livro Diário, conforme disposto no § 1º do art. 35 da Lei 8.981/95 e no § 5º do art. 12 da IN SRF nº 93/97, o que causou sua ineficácia.

Em impugnação tempestiva a empresa suscita preliminares de nulidade do auto de infração por ter sido lavrado fora do estabelecimento da impugnante, por ter sido lavrado por agentes inabilitados para exame contábil e por ausência de intimação para esclarecimentos, e decadência quanto aos fatos ocorridos de janeiro de 1997 a novembro de 1998. No mérito, desenvolve longa argumentação para mostrar, em síntese, ter recolhido corretamente o imposto sobre a base estimada, ponderando que a lei exige apenas que a redução ou suspensão seja demonstrada através de balanços ou balancetes mensais, o que foi cumprido pela empresa. Diz ser abusiva a IN 93/97, ao determinar ser obrigatória a transcrição no Diário.

A Turma Julgadora de primeiro grau julgou procedentes os lançamentos, em acórdão assim ementado:

*“Assunto: Imposto de Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ  
Ano-calendário: 1197, 1998.*



PROCESSO Nº. : 10120.008689/2002-88  
 ACÓRDÃO Nº. : 101-94.377

*Ementa : MULTA DE OFÍCIO ISOLDA. A insuficiência ou falta de recolhimento mensal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social, por estimativa. Enseja a aplicação da multa de ofício isolada, de que trata o inciso IV da § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, caso a empresa, optante pela tributação com base no lucro real anual, ainda que tenha elaborado os balancetes de suspensão/redução, deixou de transcrevê-los no "Livro Diário", de acordo com o art. 35, parágrafo 1º, "a", da Lei 8.981/1995. Lançamento Procedente."*

Em seu recurso na presente instância, a Recorrente alega, preliminarmente, que, objetivando constatar a acusação do fisco, para apurar responsabilidades, realizou auditoria para ter certeza se os balanços de suspensão estavam ou não transcritos no Diário, mesmo que a legislação à época não lhe impusesse tal obrigação. Nesse sentido, verificou que houve a transcrição, conforme se pode verificar nos documentos anexados, como a seguir descrito:

**Livro Diário**

- janeiro 1997 - fls. 211  
 - fevereiro 1997 - fls. 190  
 - março 1997 - fls. 211  
 - abril 1997 - fls. 206  
 - maio 1997 - fls. 199  
 - junho 1997 - fls. 195  
 - julho 1997 - fls. 235  
 - agosto 1997 - fls. 248  
 - setembro 1997 - fls. 1181  
 - outubro 1997 - fls. 1440  
 - novembro 1997 - fls.1114

**Livro Diário**

- janeiro 1998 - fls. 1384  
 - fevereiro 1998 - fls. 1156  
 - março 1998 - fls. 1460  
 - abril 1998 - fls. 1352  
 - maio 1998 - fls. 1337  
 - junho 1998 - fls. 1447  
 - junho 1998 - fls. 1521  
 - agosto 1998 - fls. 1418  
 - setembro 1998 - fls. 1403  
 - outubro 1998 - fls. 1374  
 - novembro 1998 - fls.1330


Em seguida, suscita preliminares de nulidade da decisão de primeira instância, por ter a Turma Julgadora deixado de se manifestar expressamente sobre argumentos invocados na impugnação, quais sejam: (a) nulidade por ausência de intimação para esclarecimentos; (b) nulidade por ausência de lavratura do termo de início de fiscalização. Reedita as preliminares de nulidade do auto de infração lavrado

PROCESSO Nº. : 10120.008689/2002-88  
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.377

fora do estabelecimento, de nulidade do procedimento por ineficácia dos atos do agente inabilitado para exame contábil e de decadência .

Quanto ao mérito, reitera as razões expendidas com a impugnação terminando por destacar que:

- a) efetivamente recolheu de forma integral os valores devidos a título de IRPJ das respectivas datas de vencimento;
- b) não está em mora;
- c) não houve prejuízo ao Erário Público, pois os tributos cobrados foram recolhidos nas respectivas datas de vencimento;
- d) efetuou de forma devida, prevista em norma legal, a escrituração de suspensão/redução do imposto;
- e) inexistente qualquer divergência entre os valores declarados e os valores estimados.

É o relatório. 

PROCESSO Nº. : 10120.008689/2002-88  
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.377

## VOTO

Conselheira SANDRA MARIA FARONI , relatora

O recurso é tempestivo e teve seguimento por ter sido apresentado arrolamento de bens. Dele conheço.

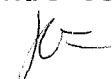
### DAS PRELIMINARES:

Alega a Recorrente que a Turma Julgadora deixou de se pronunciar sobre as arguições de nulidade do auto de infração por ausência de intimação para esclarecimentos e por ausência de lavratura do termo de início de fiscalização.

Dispõe o art. 31 do Decreto 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93, que “a decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, **devendo referir-se, expressamente**, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como **às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências**”. A jurisprudência administrativa tem entendido ser nula a decisão que não observa essa exigência legal, por caracterizar supressão de instância e cerceamento de defesa. A nulidade, todavia, não deve ser decretada se, no mérito, for possível decidir a matéria em favor da empresa (art. 59, § 3º do Dec. 70.235/72)

As arguições de nulidade do auto de infração por ter sido lavrado fora do estabelecimento e de nulidade do procedimento por ineficácia dos atos do agente inabilitado para exame contábil, não merecem acolhida.

Sobre a lavratura do auto de infração no estabelecimento do contribuinte, não há qualquer imposição legal nesse sentido. O local da verificação da falta, referido no art. 10 do Decreto 70.235/72, está relacionado com jurisdição, não havendo qualquer mandamento legal quanto ao local físico da confecção do auto de infração. Esse tema nunca gerou dúvidas entre os



PROCESSO Nº. : 10120.008689/2002-88  
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.377

órgãos julgadores, que sobre eles têm jurisprudência uniforme, a exemplo da Acórdão 105-10.335, de 16/04/99, assim ementado:

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE - Não é nulo o auto de infração lavrado na Sede da Delegacia da Receita Federal, se a repartição dispunha dos elementos necessários e suficientes para a caracterização da infração e formalização do lançamento tributário*

A competência para realização de perícia contábil é conferida as agentes do Fisco pelo art. 7º da Lei 2.354/54, que estabelece que: (a) a fiscalização do imposto de renda compete às repartições encarregadas do lançamento desse tributo e, especialmente aos agentes fiscais do imposto de renda, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes; (b) os agentes fiscais do imposto de renda procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, e das informações prestadas e verificar o cumprimento das obrigações.

Outrossim, o Superior Tribunal Justiça já se manifestou sobre essa questão, nos autos do Recurso Especial n.º 218.406, apreciando a mesma argüição no âmbito da atuação dos fiscais de contribuições previdenciárias, em decisão assim ementada:

*ADMINISTRATIVO – FISCAL DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS – INSCRIÇÃO EM CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE – DESNECESSIDADE. O fiscal de contribuições previdenciárias prescinde de inscrição em Conselho Regional de Contabilidade para desempenhar suas funções, dentre as quais a de fiscalização contábil das empresas.*

Consta do voto do Relator, Ministro Garcia Vieira:

*[...] É claro que o fiscal de contribuições previdenciárias, formado em Direito, Economia, Medicina, Engenharia não tem de se inscrever no Conselho Regional de Contabilidade ou em qualquer outro Conselho. O que o habilita ao exercício da profissão é o ingresso na carreira de Fiscal de Contribuições Previdenciárias e não sua inscrição no Conselho Regional de Contabilidade. O fiscal, no exercício de suas funções inerentes ao cargo que ocupa, pratica atos de advogado, de economista, etc., e também de contador, e é claro que não estão sujeitos à inscrição nos respectivos conselhos regionais.”*

PROCESSO Nº. : 10120.008689/2002-88  
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.377

## DA DECADÊNCIA

Passo a analisar a preliminar de decadência suscitada, em relação aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 1997.

Rejeitou-a a Turma Julgadora de primeira instância ao argumento ao fundamento de que o lançamento da multa isolada somente pode ser formalizado após o encerramento do ano-calendário, que a penalidade relativa a períodos do ano-calendário de 1997 poderia ser exigida a partir de janeiro de 1998 e que a contagem da decadência iniciou-se em janeiro de 1989, antecipada para abril de 1998 pela recepção da DIRPJ/98.

A multa aplicada é a multa por lançamento de ofício do art. 44, I, da Lei 9.430/96, e decorre de falta de pagamento ou pagamento a menor. Tratando-se de multa proporcional ao tributo não pago, sua natureza é acessória, e segue o principal. O fato de a multa ser aplicada junto com o tributo ou isoladamente não tem relevância para a contagem do prazo de decadência, cujo termo de início coincidirá com o relativo ao tributo que deixou de ser pago.

O termo inicial para contagem desse prazo varia, conforme se trate de tributo sujeito a lançamento por declaração ou a lançamento por homologação.

No caso de lançamento por homologação (art. 150 do CTN), ocorrido o fato gerador a autoridade administrativa tem o prazo de cinco anos para verificar a exatidão da atividade exercida pelo contribuinte (apuração do imposto e respectivo pagamento, se for o caso) e homologá-la. Dentro desse prazo, apurando omissão ou inexatidão do sujeito passivo no exercício dessa atividade, a autoridade efetua o lançamento de ofício (art. 149, inc. V). Decorrido o prazo de cinco anos sem que a autoridade, ou tenha homologado expressamente a atividade do contribuinte, ou tenha efetuado o lançamento de ofício, considera-se definitivamente homologado o lançamento e extinto o crédito (art. 150, § 4º), não mais se abrindo a possibilidade de rever o lançamento. Essa regra é excepcionada na ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Nesses casos, segundo a melhor doutrina, o prazo decadencial passa a ser regido pelo art. 173, inciso I, do CTN, em razão do comando específico emanado do § 4º, *in fine*, do art. 150. É que, inexistindo regra específica no tocante ao prazo decadencial aplicável aos casos de fraude, dolo, simulação e conluio, deve ser adotada a regra geral, esta contida no art. 173, tendo em vista que nenhuma relação jurídico-



PROCESSO Nº. : 10120.008689/2002-88  
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.377

tributária poderá protelar-se indefinidamente no tempo, sob pena de ferir o princípio da segurança jurídica.

A legislação específica dos tributos em relação aos quais foram aplicadas as multas de que trata o presente processo (IRPJ e CSLL), estabelecem que seus lançamentos sejam sob a modalidade "por homologação".

Não estando envolvida acusação de dolo, fraude ou simulação, o *dies a quo* para a contagem do prazo de cinco anos será o da ocorrência do fato gerador.

É preciso, pois, estabelecer quando ocorre o fato gerador, levando em conta a nova sistemática de apuração do imposto de renda, que introduziu os períodos-base inferiores a um ano, com possibilidade de pagamento sobre bases estimadas.

#### **Ocorrência do fato gerador:**

Conforme dispõe o art. 113, § 1º, do CTN, a obrigação principal, que tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária, só surge com a ocorrência do fato gerador. Ou seja, o imposto só é devido se ocorrido o fato gerador, que faz surgir a obrigação principal.

Portanto, ressalvada a hipótese de fato gerador presumido, prevista no § 7º do art. 150 da Constituição Federal (introduzido pela Ementa Constitucional 03/93), a menos que a lei preveja expressamente que o recolhimento se dá a título de antecipação, se existe obrigação principal é porque já ocorreu o fato gerador.

Os fatos sob exame deram-se sob a égide da Lei 9.430/96.

De acordo com a referida lei, o fato gerador do IRPJ é trimestral. Assim, cuida aquele diploma legal de estabelecer que: (a) imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (art. 1º); (b) a pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado segundo base de cálculo estimada, mediante a aplicação de percentuais fixados na lei, sobre a receita bruta auferida mensalmente (art. 2º); (c) as pessoas jurídicas obrigadas a pagar o imposto pelo lucro real e que tiverem optado por fazê-lo a cada mês com base na estimativa deverão, anualmente,

PROCESSO Nº. : 10120.008689/2002-88  
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.377

levantar o lucro real em 31 de dezembro, apurando o saldo do imposto a pagar ou a compensar (art.2º, §§ 3º e 4º); para as pessoas jurídicas sujeitas ao regime do lucro real, a adoção da forma de pagamento do imposto pelo lucro real trimestral, ou a opção pela forma de pagamento mensal sobre bases estimadas será irretratável para todo o ano-calendário (art. 3º).

Por conseguinte, de acordo com a lei, os períodos de apuração são trimestrais, os fatos geradores ocorrem ao fim de cada trimestre, e o pagamento mensal por estimativa é apenas **forma de pagamento** opcional. Portanto, o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência dá-se a cada trimestre, com a ocorrência do fato gerador. E em caso de falta ou insuficiência de pagamento, o lançamento de ofício pode ser feito imediatamente, quando a autoridade toma conhecimento da irregularidade, ainda que no próprio ano calendário da infração. Não há impedimento na lei para exigência do pagamento da estimativa no curso do ano-calendário, e se a administração optou por não fazê-lo (Instrução Normativa 93/93, art. 15), tal não influencia na contagem da decadência, que se rege pela lei.

A consideração quanto a *quando o lançamento poderia ter sido efetuado* só tem relevância nos casos de fraude, dolo ou simulação. Quando não estiver envolvida fraude, dolo ou simulação, o *dies a quo* é o da ocorrência do fato gerador. E não há que se confundir formas de pagamento com ocorrência do fato gerador. O termo inicial para contagem da decadência para lançamentos oriundos de fatos ocorridos no curso de um trimestre (omissão de receitas, despesas inexistentes, despesas não comprovadas, etc.) será sempre o último dia do trimestre a que se refira, não importa que tais fatos tenham influenciado o pagamento correspondente à estimativa do primeiro, segundo ou terceiro mês do trimestre. Esse termo só se altera no que se refere a lançamentos de diferenças quanto ao lucro real anual decorrentes de valores de natureza exclusivamente fiscal (adições e exclusões ao lucro líquido e compensação de prejuízos) que influenciarão o fato gerador de 31 de dezembro, relativo ao ajuste. Nesse caso, o termo inicial para contagem da decadência do direito do fisco de lançar de ofício as diferenças é 31 de dezembro.

No presente caso, tendo o lançamento se aperfeiçoado em 13 de novembro de 2002, não mais estava autorizada a Fazenda a efetuar lançamentos relativos a períodos-base encerrados até setembro de 1997. Entretanto, a decadência



PROCESSO Nº. : 10120.008689/2002-88  
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.377

suscitada fica absorvida pela decisão de mérito que, como se verá adiante, é inteiramente favorável à Recorrente.

Passo a analisar o mérito.

Quanto ao mérito, cuida-se exclusivamente de aplicação de multa.

Conforme ensina Sacha Calmon Navarro Coêlho<sup>1</sup>, as normas punitivas, tal como as normas de conduta, apresentam estrutura hipotéticas, são sempre condicionais. Ocorrida a hipótese de incidência (representada por fatos ilícitos), a conseqüência é a sanção. Assim, as penas só incidem quando os “tipos delituais” descritos nas hipóteses dessas normas ocorrem no mundo real. Ainda na lição de Sacha, “...a *tipicidade do ato ilícito* no Direito Tributário não precisa necessariamente de descrição exaustiva na lei. Os deveres tributários (ou, se se preferir, as obrigações tributárias) são deveres *ex lege* e são de duas espécies: a) pagar tributo; b) cumprir deveres instrumentais (emitir notas fiscais, prestar declarações, não transportar mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, etc.). A tipicidade do ilícito tributário é encontrada por contraste: a) não pagar tributo e b) não cumprir os deveres instrumentais expressos. Mas as sanções - quase sempre sanções pecuniárias - devem estar previstas em lei. No Direito brasileiro, só a lei - em sentido formal e material - pode estatuir sanções fiscais segundo preceito de lei complementar da Constituição. Vigora pleno o brocardo latino do *nullum tributum nulla poena sine lege*”.

As infrações tributárias serão, pois, substanciais ou formais, conforme caracterizem descumprimento de obrigação principal ou de obrigação acessória.

A multa sob julgamento é a prevista no art. 44, inciso I, e § 1º, inciso IV, da Lei 9.430/96, do seguinte teor:

*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***

<sup>1</sup> In Teoria e Prática das Multas Tributárias, 2ª ed. Forense, Rio de Janeiro, 1995

PROCESSO Nº. : 10120.008689/2002-88  
 ACÓRDÃO Nº. : 101-94.377

*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;*"

Por sua vez, o art. 2º, referido no inciso IV do § 1º do art. 44, dispõe:

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

Os artigos 29, 30, 31, 32 e 34 da Lei 8.981/95 tratam da apuração da base estimada.

O art. 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, consubstancia hipótese em a falta de pagamento ou o pagamento em valor inferior é permitida (exclusão de ilicitude). Diz o dispositivo:

*"Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de 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.*

*(...)"*

Do exame desses dispositivos pode-se concluir que o art. 44, inciso I da Lei 9.430/96 é norma sancionatória que se destina a punir infração substancial, ou seja, falta de pagamento ou pagamento a menor da estimativa mensal. Para que incida a sanção é condição que ocorram dois pressupostos: (a) falta de pagamento ou pagamento a menor do valor do imposto apurado sobre uma base estimada em função da receita bruta; e (b) não tenha havido a excludente de ilicitude, isto é, o sujeito passivo não comprove, através de 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.

Registra a Decisão Recorrida que " no termo de descrição dos fatos (fl.857), a fiscalização assevera que o contribuinte apresentou os balancetes de

PROCESSO Nº. : 10120.008689/2002-88  
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.377

*suspensão, que integram a parte A do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) da empresa, cópia às fls. 981-1126. Contudo, ao constatar que os tais balancetes não estavam transcritos no Livro Diário (fls. 573-709), o Fisco não tomou conhecimento de tais levantamentos. A toda evidência não foram realizadas verificações quanto à exatidão dos balanços mensais”.*

Resta, pois, evidente, que a multa foi aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória. Ocorre que a sanção aplicada não se destina a punir a infração formal. Poder-se-ia argumentar que a sanção pelo descumprimento da obrigação acessória (de transcrição dos balanços/balancetes) teria sido a desconsideração dos referidos balancetes, o que implica o não atendimento da condição autorizativa do não pagamento (ou pagamento a menor). Todavia, essa sanção não tem previsão legal, tendo sido estabelecida em ato normativo (IN SRF 93/97, art. 15, § 3º), não podendo prosperar.

Assim, em casos como este, se durante o procedimento de fiscalização o agente do fisco constata a falta de pagamento da estimativa ou o pagamento a menor, cumpre-lhe exigir do fiscalizado a apresentação dos balanços ou balancetes de suspensão/redução. Exibidos os documentos pedidos, cumpre-lhe analisá-los e visá-los, quer estejam ou não transcritos no Diário, e tirar deles as conclusões quanto à correção do pagamento não feito ou feito a menor. A aplicação automática da multa, independentemente de análise de balanços/balancetes, só terá lugar se o contribuinte deixar de apresentar as referidas demonstrações.

No caso, tendo o contribuinte apresentado à fiscalização os balanços ou balancetes, a atitude fiscal de desprezá-los, independentemente de análise, e aplicar a multa como se os demonstrativos não existissem, carece de amparo legal.

Assim, desnecessário converter o julgamento em diligência para verificação das novas provas anexadas (transcrição dos balanços no Diário).

Pelas razões declinadas:

a) rejeito as preliminares de nulidade auto de infração por ter sido lavrado fora do estabelecimento e de nulidade do procedimento por ineficácia dos atos do agente inabilitado para exame contábil;



PROCESSO Nº. : 10120.008689/2002-88  
ACÓRDÃO Nº. : 101-94.377

- b) deixo de decretar a nulidade da decisão de primeira instância por falta manifestação expressa sobre argumentos contidos na impugnação;
- c) quanto ao mérito, dou provimento ao recurso.

Brasília (DF), em 15 de outubro de 2003

  
SANDRA MARIA FARONI