



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10166.014458/2003-68
Recurso nº. : 141.966
Matéria : CSLL – Exs: 1999, 2000
Recorrente : ESPAÇO Y ENGENHARIA EMPREENDIMENTOS S/A
Recorrida : 2ª TURMA DRJ – BRASÍLIA - DF
Sessão de : 12 de setembro de 2005
Acórdão nº : 101-95.159

CSLL – LANÇAMENTO DE OFÍCIO – POSTERGAÇÃO NO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO – A inexatidão contábil consistente na apropriação de receita em exercício posterior ao de competência, dá lugar ao tratamento de postergação do tributo. Da mesma forma, é cabível o lançamento que exige parcela ainda devida de contribuição decorrente do reconhecimento a posteriori de receita, resultando daí, recolhimento a menor.

MULTA ISOLADA – A falta de recolhimento de antecipações de tributo ou a sua insuficiência, impõe a cobrança de multa de lançamento de ofício isolada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ESPAÇO Y ENGENHARIA EMPREENDIMENTOS S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira 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. Vencido o Conselheiro Valmir Sandri que deu provimento PARCIAL ao recurso, para afastar a imposição da multa de ofício.

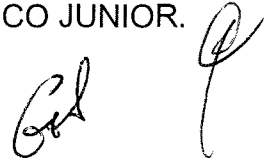

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 2.5 OUT 2005

PROCESSO Nº. : 10166.014458/2003-68
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.159

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Two handwritten signatures in black ink, one to the left and one to the right of the text block.

PROCESSO Nº. : 10166.014458/2003-68
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.159

RECURSO Nº. : 141.966
RECORRENTE : ESPAÇO Y ENGENHARIA EMPREENDIMENTOS S/A

RELATÓRIO

ESPAÇO Y ENGENHARIA EMPREENDIMENTOS S/A, já qualificada nos presentes autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 490/496) contra o Acórdão nº 9.758, de 07/05/2004 (fls. 480/484), proferido pela Egrégia 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Brasília - DF, que julgou procedente o lançamento relativo a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, acompanhado de multa de ofício e juros de mora, além da multa isolada, conforme o auto de infração de fls. 08.

Consta na descrição dos fatos (fls. 10), as seguintes irregularidades fiscais:

01 – INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE ESCRITURAÇÃO A PARTIR DO AC 97

POSTERGAÇÃO DE RECEITAS

Postergação do imposto de renda ocasionada por não reconhecimento de lucros/resultados de acordo com a legislação para os contratos de curto e longo prazo, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal nº 03 (fls. 12/23).

02 – REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL

A inexatidão quanto ao reconhecimento do lucro resultou em redução indevida do lucro líquido ocasionada por descumprimento da legislação para os contratos de curto e longo prazo, de forma que o contribuinte compensou perdas posteriores com ganhos anteriores, conforme Termo de Verificação nº 03 (fls. 12/23).

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou, tempestivamente, impugnação (fls. 461/468).



A turma de julgamento de primeira instância decidiu pela manutenção do lançamento, conforme aresto acima mencionado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1999

Tributação Reflexa

O decidido em relação ao lançamento do imposto sobre a renda da pessoa jurídica, em consequência da relação de causa e efeito existente entre as matérias litigadas, aplica-se, por inteiro, aos procedimentos que lhe sejam decorrentes.

Lançamento Procedente

Cientificada da decisão de primeiro grau em 11/06/2004, conforme AR às fls. 487, a contribuinte protocolou, no dia 07/07/2004, o recurso voluntário, no qual apresenta em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que, conforme demonstrado na impugnação, não houve a falta de recolhimento da CSLL nos anos-calendário de 1998 e 1999, por redução indevida do lucro. Na página 11 do auto de infração, constam três planilhas nas quais se alicerçam todos os cálculos pertinentes à CSLL. Na primeira, o autuante excluiu do ano-calendário de 1999, resultados de obras de empreitadas no montante de R\$ 300.318,43, composto das parcelas de R\$ 130.979,39 e R\$ 169.339,04, adicionando-se ao resultado apurado pela recorrente no ano-calendário de 1998. Igualmente, transferiu do ano-calendário de 2000 o valor de R\$ 1.312.086,69, segregando-o nos valores de R\$ 849.717,02 e R\$ 462.369,67, alocados, respectivamente, nos anos-calendário de 1998 e 1999. Porém, ao proceder ao cálculo da postergação, o auditor considerou que a CSLL incidente sobre todas as parcelas por ele realocadas no ano-calendário de 1998, estaria contida no valor da contribuição paga no ano-calendário de 2000, ou seja, R\$ 98.659,61;
- b) que a CSLL relativa aos resultados que perfazem o montante de R\$ 300.318,43, por integrar a base de cálculo do ano-calendário de 1999, conforme inicialmente entendeu a recorrente, estaria contida na contribuição declarada de R\$ 134.265,61, pertinente àquele período de apuração;
- c) que determinando o valor da contribuição devida, relativa à parcela de R\$ 300.318,43 (R\$ 24.025,47), que compõe a "Contribuição devida declarada" no ano-calendário de 1999,

de R\$ 134.265,61 e excluindo-o da "Diferença da Contribuição apurada" no ano-calendário de 1998, R\$ 92.002,84, apura-se uma diferença postergada para o ano-calendário de 2000 de apenas R\$ 67.977,37. Como o valor de R\$ 67.977,37 é menor que a CSLL paga no ano-calendário de 2000, que foi de R\$ 98.659,61, as supostas infrações descritas na terceira planilha da página 11, como "Contribuição não declarada/paga", nos valores de R\$ 6.024,97 e R\$ 17.951,83, efetivamente não existiram. Argumentos estes que não foram aceitos pela autoridade julgadora de primeira instância, no resumido, simplório e confuso acórdão proferido;

- d) que concorda haver apropriado, por equívoco, resultados de obras de empreitadas com inexatidão quanto ao período de competência. Na impugnação se manifestou e fundamentou a discordância com a aplicação da multa isolada, prevista na Lei 9430/96. Ficou demonstrado que ela não se furtou ao pagamento da contribuição, porquanto, espontaneamente, inseriu referidos resultados na base de cálculo dos anos-calendário imediatamente posteriores. O próprio autuante, na página 12 do auto de infração, reconhece que só não houve a espontaneidade do pagamento das contribuições em relação às diferenças de R\$ 6.024,97 e R\$ 17.961,83 que ele julgara ocorridas;
- e) que é inaplicável a penalidade relativa à multa isolada em caso de autodenúncia espontânea por ser este instituto regulado pelo CTN (art. 138), norma jurídica hierarquicamente superior.

Às fls. 501, o despacho da DRF em Brasília - DF, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O recurso é voluntário. Dele tomo conhecimento.

Consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 12/23), que a recorrente postergou o reconhecimento de receitas as quais resultaram em diferenças na Provisão da CSLL no valor de R\$ 92.002,84 no ano-calendário 1998 e R\$ 17.951,83 no ano-calendário de 1999. O resultado da postergação ocorreu no ano de 2000, oportunidade em que a recorrente apurou o valor da contribuição no montante de R\$ 98.659,61, conforme depreende-se do quadro abaixo:

Demonstrativo da CSLL

	Descrição	1998	1999	2000
1	CSLL antes da compensação	931.848,00	1.212.016,35	1.074.723,43
2	Compensação de base negativa	(80.273,00)	0,00	0,00
3	CSLL após a compensação	851.575,00	1.212.016,35	1.074.723,43
4	Resultado Diferido Teleamapá	130.979,39	(130.979,39)	0,00
5	Resultado Diferido Unisys	169.339,04	(169.339,04)	0,00
6	Resultado Diferido Telebrasil	849.717,02	462.369,67	(1.312.086,69)
7	CSLL reajustada	2.001.610,45	1.374.067,59	(237.363,26)
8	CSLL apurada s/ lucro ajustado	160.128,84	152.217,44	0,00
9	CSLL apurada/declarada	68.126,00	134.265,61	98.659,61
10	Diferença de CSLL apurada (8 – 9)	92.002,84	17.951,83	-
11	Valor da CSLL postergada	85.977,87	-	-
12	Base de cálculo da CSLL postergada	1.074.723,38	-	-

De acordo com a tabela acima, na qual foi apurada a postergação no recolhimento da contribuição, foi lançada a multa bem como juros moratórios sobre o imposto de R\$ 85.977,87, no período de 1998 a 2000.

Constata-se ainda, que no ano-calendário de 1998 restou ainda devida a importância de R\$ 6.024,97 e no ano de 1999, R\$ 17.951,83 a título de IRPJ, conforme a tabela a seguir. Nos anos-calendário seguintes (2001 a 2003) a recorrente optou pela tributação com base no lucro presumido, o que impossibilitou que as receitas diferidas equivocadamente pudessem ter sido acertadas de forma correta.

	Descrição	1998	1999	2000
8	CSLL devida s/lucro ajustado	160.128,84	152.217,44	0,00
9	CSLL apurada/declarada	68.126,00	134.265,61	98.541,23
10	Diferença de CSLL apurada (8 – 9)	92.002,84	17.951,83	-
11	Valor da CSLL postergada	85.977,87	0,00	-
12	Base de cálculo da CSLL postergada	1.074.723,38	0,00	-
13	CSLL não declarada/paga (10 – 11)	6.024,97	17.951,83	-
14	Base de cálculo não declarada/paga	75.312,08	162.051,24	-

Apesar de a recorrente não concordar com a forma de cálculo utilizada pela fiscalização para a apuração da contribuição postergada e também do valor ainda devido, deve-se destacar que o procedimento adotado está correto, eis que embasado no Decreto-lei nº 1.598/77, artigo 6º, parágrafos 4º, 5º e 6º, e no Parecer Normativo CST nº 02/1996, subitens 6.1, 6.2 e 6.3.

Assim, além de adicionar no ano de 1999 a parcela de R\$ 300.318,43, proveniente de 1998, excluiu indevidamente no mesmo ano de 1999 a importância de R\$ 462.369,67, resultando em contribuição social devida na ordem de R\$ 152.217,44, ao passo que havia declarado tão somente o valor de R\$ 134.265,61.

A inexatidão quanto ao período-base de reconhecimento de receita constitui fundamento para a exigência de ofício do tributo, de diferença do mesmo ou de multa, quando desse fato decorrer a postergação no recolhimento do tributo para exercício posterior àquele em que seria devido, ou ainda no caso de redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

Vimos de ver que no procedimento fiscal sob análise, ocorreram ambas as situações, sendo que nenhum reparo deve ser feito em relação ao procedimento fiscal. Aliás, a própria contribuinte concorda que as receitas foram apropriadas a períodos-base inexatos.

Conseqüentemente, está correta a exigência de multa e juros incidente sobre a contribuição postergada e a cobrança do valor não declarado, nem pago, pela redução indevida da base de cálculo de R\$ 6.024,97 (1998) e R\$ 17.951,83 (1999), respectivamente, conforme folhas 21/23.

Por conseguinte, não é cabível dizer que o caso se refere unicamente sob a figura de postergação Da contribuição, pois o montante devido no ano-calendário para o qual foram postergadas receitas é superior àquele declarado pelo contribuinte, tampouco pode-se dizer que se trata de caso de imputação da multa e dos juros moratórios sobre os valores ainda devidos, pois os cálculo referem-se tão somente aos ajustes dos valores nos exatos períodos de competência, conforme demonstram os quadros elaborados pela fiscalização.

MULTA ISOLADA

Assim, resolvida a questão em relação a postergação no pagamento do imposto, resta ainda a ser apreciado o item relativo a multa isolada, cujo enquadramento legal se deu com base no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 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.

(...);

§ 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 de base de cálculo

negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

(...);”

Tendo a contribuinte optado pela apuração anual do lucro real, deveria efetuar, nos períodos em questão, recolhimentos mensais da contribuição social sobre o lucro líquido, calculados por estimativa, com base nos balancetes de suspensão e/ou redução, nos termos do art. 2º da Lei nº 9.430 de 1996.

Por conseguinte, a infração está devidamente caracterizada, pois a contribuinte deixou de recolher a contribuição devida nos meses em questão, conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal, sendo que a fiscalização limitou-se a rever essas bases e apurar a citada contribuição, determinada sob base de cálculo estimada que não foram recolhidas na época própria e aplicar a multa prevista em lei sobre os valores encontrados.

Também não se aplica ao caso o pretenso instituto da denúncia espontânea, pois não é possível interpretar a norma contida no artigo 138 da forma isolada. Não é cabível a exclusão da multa por inadimplemento de obrigação, sempre que se descumpra determinação legal, tendo em vista a sua característica de compensação frente a um inadimplemento.

O caso dos autos não se subsume ao caput do artigo 138 como pretendido e sim ao seu parágrafo único:

Art. 138

(...)

Parágrafo único - Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

A natureza jurídica da multa é obrigacional. Pela teoria dos atos jurídicos, a multa que se institui unilateral ou bilateralmente, conforme seja legal ou convencional, executa-se com prevalência de uma só vontade: a do credor.

A multa fiscal, tendo caráter indenizatório ou de sanção penal é o instrumento que o estado dispõe para compelir o contribuinte, sujeito passivo da obrigação, à satisfazê-la. No caso de mora, tem por fim estimular o cumprimento de obrigações, tempestivamente. Na infração específica ela se assemelha à sanção penal comum, porque pune um ilícito (falta de recolhimento do imposto apurado por estimativa).

A Professora Ângela Maria da Motta Pacheco ensina que "O artigo 138 fala da *"sanção premial. Quem se auto-denuncia e paga o tributo fica isento de sanção: sanção pela fraude cometida (sanção por ato ilícito doloso e sanção pelo não pagamento do tributo (sem fraude, sem dolo) o simples descumprimento da obrigação de pagar imposto (art. 138 aplica-se a qualquer tipo de infração, seja objetiva, seja subjetiva)"*.

Assim, o artigo 138 autoriza excluir tão somente a responsabilidade pessoal do agente em relação às infrações conceituadas em lei como crimes, contravenções ou dolo específico quando houvesse, porém, não é esse o caso aqui tratado, que se refere à aplicação da multa isolada pela falta de recolhimento do tributo apurado com base no lucro por estimativa.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

Brasília (DF), em 12 de setembro de 2005

PAULO ROBERTO CORTEZ

