



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.019460/00-91  
Recurso nº : 130.785  
Matéria : IRPJ - Ex(s): 1998 a 2000  
Recorrente : TAURUS CORRETORA DE SEGUROS LTDA  
Recorrida : DRJ-BRASÍLIA/DF  
Sessão de : 30 de janeiro de 2003  
Acórdão nº : 103-21.150

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. O mesmo ocorre, no caso de ocorrência de prejuízo fiscal no exercício. Revela-se, portanto, improcedente a cominação de multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ por estimativa.

MULTA POR FALTA DE ENTREGA DA DCTF. Constatado que o contribuinte deixou de apresentar Declarações de Débitos e Créditos Federais – DCTF, às quais estava obrigado, correta a aplicação da multa estabelecida no art. 11, §§ 2º e 3º, do Decreto-lei 1.968 de 1982, com as modificações do art. 10 do Decreto-lei nº 2.065 de 1983, conforme disposto no artigo 5º do Decreto-lei nº 2.124 de 1984.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TAURUS CORRETORA DE SEGUROS 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 da multa isolada por falta de recolhimento por estimativa, vencidos os Conselheiros João Bellini Júnior, Nadja Rodrigues Romero e Ezio Giobatta Bernardinis, que negaram provimento ao recurso, e os Conselheiros Julio Cezar da Fonseca Furtado (Relator), Alexandre Barbosa Jaguaribe e Victor Luís de Salles Freire que davam provimento integral, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE E RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 13 AGO 2003

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA.

130.785\*MSR\*06/02/03



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.019460/00-91  
Acórdão nº : 103-21.150

Recurso nº : 130.785  
Recorrente : TAURUS CORRETORA DE SEGUROS LTDA

## RELATÓRIO

TAURUS CORRETORA DE SEGUROS LTDA, já qualificada nos autos do processo, recorre a este Conselho, no sentido de ver reformada a decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância, que manteve integralmente a exigência fiscal de recolher aos cofres públicos multas isoladas no montante de R\$ 171.522,24, e multa no valor de R\$ 3.727,02 por falta de apresentação de DCTFs.

A exigência fiscal em apreço decorre de lançamento de ofício, consubstanciado no Auto de Infração de fls.02/10, lavrado, em 20/12/2000.

A multas em apreço foram aplicadas porquanto a fiscalização entendeu que a contribuinte não recolheu as parcelas do Imposto de renda pessoa jurídica, calculadas, por estimativa, nos anos calendários de 1997 a 1999, e pela não apresentação de DCTFs, relativas ao 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 1999 e ao 1º trimestre de 2000.

Foram dados como infringidos os arts. 2º, 43, 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, 222, 843 e 957, parágrafo único, inciso IV, do RIR/99, para as multa isoladas, e art. 11, §§ 2º e 3º, do D.L. 1.968/82, com as modificações do art. 10, do D.L. nº 2.065/83, 5º, do D.L. 2.124/84, 3º, inciso I, da Lei nº 8.383/91, e art. 30, da Lei nº 9.249/95, quanto a DCTF.

Às folhas 116/123, a Contribuinte apresentou, tempestivamente, peça impugnatória, contestando a exigência fiscal, alegando, em síntese, que:

- com base no artigo 114, CTN (Lei nº 5.172/66), combinado com os artigos 153, inciso III, e 146, da Constituição Federal, o vínculo obrigacional entre os sujeitos ativo e passivo não nasceu, porque não houve a disponibilidade econômica ou jurídica do acréscimo patrimonial passível de ser tributado pelo imposto de renda;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.019460/00-91  
Acórdão nº : 103-21.150

- os regimes de apuração do imposto com base no lucro presumido ou real não passam de formas de escrituração, pelo que a adoção de uma ou outra modalidade de escrituração não pode interferir na determinação da base de cálculo que servirá para quantificar o fato gerador do imposto, porque essa independe da forma de escrituração adotada, e que mesmo ao escolher uma forma desfavorável de compor a sua escrituração, não a empresa ser penalizada com imposição de uma base de cálculo ficta para a determinação do imposto;
- que a modalidade de apuração de renda (auto-lançamento) a coloca na qualidade de devedora por confissão espontânea, fato que nunca contestou ou pretendeu contestar;
- em nenhum momento foi posta em dúvida pela fiscalização a exatidão ou confiabilidade da escrita fiscal da autuada, de cujos lançamentos extraem-se os resultados dos anos calendários de 1997 (prejuízo fiscal), 1998 e 1999 (lucro);
- com desprezo e alheamento total à contabilidade mantida pela autuada, promoveram os agentes fiscais autuantes a odiosa prática do arbitramento fiscal, transformando seu ato administrativo em ato discricionário, o que lhe é vedado pelo princípio da legalidade e da moralidade (CF/88, art. 37, passando, a partir daí, a exigência fiscal a sustentar-se em ficções que cria ou presunções de fatos inexistentes;

Finaliza, requer que o processo baixe em diligência, para que seja calculado e submetido à sua apreciação, com base no lucro real dos anos calendários de 1997, 1998 e 1999, o imposto de renda devido e não saldado, sob pena de cerceamento de defesa.

A Delegacia de Julgamento em Brasília, considerou procedente o lançamento, conforme ementa que abaixo se transcreve (fls. 125/130):

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ  
Ano-calendário: 1997, 1998, 1999

Ementa: Multa de Ofício Isolada. A falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada, por empresa que optou pela tributação como base no lucro real anual e não elaborou balanços ou balancetes de suspensão que a legitimassem a não efetuar os recolhimento da multa de ofício de que trata o inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Declaração de Débitos e Créditos Federais – DCTF -



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.019460/00-91

Acórdão nº : 103-21.150

A sua não apresentação enseja a aplicação da multa regulamentar estabelecida na legislação de regência.

Lançamento Procedente"

Em 11 de dezembro de 2000, tendo discordado da decisão monocrática, a contribuinte apresentou recurso voluntário - fls. 135/148, acompanhado de arrolamento de ofício, efetuado pelo Auditor Fiscal através do Processo nº 10166.019535/00-99.

Em seu apelo, a Recorrente reitera todos os argumentos expendidos com a impugnação e repele a cobrança da multa isolada, especialmente quanto ao ano de 1977 em que apurou prejuízo fiscal.

Argumenta que tal penalidade é absurda, ainda que prevista na Lei nº 9.430/96, notadamente quando exigida três anos após o encerramento dos períodos-base em que os recolhimentos estimados seriam totalmente indevidos.

Alega, também, que, mesmo admitindo ter havido infração, esta perdeu a sua razão pelo fato de ter sido apontada após a apresentação espontânea das DIRPJ do exercício de 1998 em que se apurou prejuízo fiscal, e nas de 1999 e 2000, cujo imposto e contribuição foram recolhidos, caracterizando, assim, a denúncia espontânea de que trata o artigo 138, do Código Tributário Nacional.

Admite, por outro lado, que se a autuação tivesse ocorrido antes da entrega das declarações, até se poderia pretender justificar a aplicação da penalidade, mas assim não foi.

Sustenta, com apoio na doutrina e na jurisprudência dos Tribunais, o efeito confiscatório da penalidade, invocando o artigo 150, inciso IV, da Constituição que proíbe utilizar tributo com efeito de confisco,

Finaliza, pleiteando o conhecimento do recurso e o seu provimento.

É o relatório.

4



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.019460/00-91

Acórdão nº : 103-21.150

VOTO

Conselheiro JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO - Relator

O recurso é tempestivo e vem acompanhado da garantia recursal, preenchendo, portanto, os pressupostos de admissibilidade e de conhecimento.

Trata-se de cobrança de multa isolada, aplicada por não ter sido recolhido o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, devido sobre a base de cálculo estimada nos anos-calendários de 1997 a 1999, e de multa por falta de apresentação de DCTF, dos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 1999 e 1º trimestre de 2000.

A questão da cobrança de multa isolada não é nova, tendo esta TERCEIRA CÂMARA apreciado o tema por ocasião do julgamento do Recurso nº 124.946, em Sessão de 19 de abril de 2001, sendo Relator o ilustre Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, acompanhado da DECLARAÇÃO DE VOTO, do não menos ilustre Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, Presidente desta Câmara, os quais, com muita propriedade e profundidade, examinaram a matéria, cujas opiniões, a seguir transcritas, com a devida vênica dos mesmos, adoto como se minhas fossem para o deslinde do presente recurso.

"VOTO

*Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE - Relator*

*O Recurso é tempestivo e vem acompanhado de depósito recursal, nos termos da MP 1.973-63 e do Decreto 3.717/01, preenchendo, portanto, os pressupostos de admissibilidade e de conhecimento.*

*Como se depreende da leitura do relatório, o litígio está centrado em se responder se a Fazenda pode ou não aplicar a multa isolada em contribuinte optante pelo recolhimento do IRPJ por estimativa mensal, após o término do ano-calendário em que ocorreram os fatos geradores.*

*Em 30 de dezembro de 1991, foi sancionada a Lei 8.383, introduzindo importantes regras que modificaram diametralmente a legislação do*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.019460/00-91

Acórdão nº : 103-21.150

*imposto de renda, com importantes conseqüências para as pessoas jurídicas, a partir de 1-12-1992.*

*Dentre as principais alterações introduzidas pelo novo diploma legal, destaca-se aquela relativa ao período de apuração dos tributos incidentes sobre os lucros das pessoas jurídicas, que passou a ser mensal. Dessa forma, o período de apuração mensal do imposto de renda passou a se confundir com o conceito de período-base para fins de imposto de renda, sendo obrigatório para todas as pessoas jurídicas, quer fossem tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado.*

*Apesar da apuração e recolhimento mensal do imposto e, independentemente, do critério adotado para determinação do montante recolhido mensalmente (lucro real, presumido ou arbitrado), as pessoas jurídicas estão obrigadas a apresentar a "declaração de ajuste anual".*

*Nos anos-calendário de 1995 e 1996, sobreveio a Lei 8.981/95, alterada pela Lei 9.065/95, que mantiveram a sistemática da mensalização de apuração e pagamento do imposto de renda para todas as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado. Por sua vez, manteve-se, como regra geral, o critério de pagamento do imposto em base estimada, para as pessoas jurídicas tanto sujeitas ao lucro presumido como ao lucro real.*

*Determinou, ainda, às pessoas jurídicas obrigadas à tributação com base no lucro real ou àquelas que não optassem pela tributação com base no lucro presumido, a apuração do lucro real em 31 de dezembro de cada ano ou na data da sua extinção. E, para as pessoas jurídicas optantes pela tributação com base no lucro presumido, foi determinado que o imposto apurado e pago mensalmente em base estimada fosse considerado definitivo, por ocasião da apresentação da declaração anual de rendimentos.*

*Dentro de tal contexto, certo é que encerrado o período de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece o tributo efetivamente devido com base na apuração do lucro real.*

*Entendo, portanto, que o fisco somente poderá impor multa de ofício isolada, quando e se constatar recolhimento(s) menor(es) do que a base estimada, se o fizer dentro do período-base de apuração e pagamento bem assim, antes da contribuinte entregar sua declaração de ajuste anual.*

*Precedentes nesse Conselho e na Câmara, a exemplo do Acórdão número 103-19.903:*

Processo nº. : 10640.002104/96-47 





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.019460/00-91

Acórdão nº : 103-21.150

*Recurso nº : 118.501*

*Matéria : IRPJ - EX.: 1996*

*Recorrente : FOTO SHOW LABORATÓRIOS FOTOGRAFICOS LTDA.*

*Recorrida : DRJ EM JUIZ DE FORAMG*

*Sessão de : 25 de fevereiro de 1999*

*Acórdão nº : 103-19. 903*

*IRPJ - RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA - Encerrado o período de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece o efetivamente devido com base no lucro real.*

*Recurso provido.*

*Ressalte-se, por derradeiro, que embora o contribuinte tenha incorrido em erro ao recolher a menor o imposto de renda pessoa jurídica, por estimativa, de notar-se que tal procedimento não acarretou qualquer prejuízo ao erário público, uma vez que, ao entregar a declaração de ajuste, apurou-se que a contribuinte tinha direito a restituição de imposto, ou seja, que tinha pago mais imposto do que era devido.*

### CONCLUSÃO

*Isto posto, e tudo mais que do processo consta, voto no sentido de dar provimento integral ao recurso voluntário interposto para cancelar a exigência fiscal da multa isolada de que trata o Auto de infração.*

*Sala das Sessões - DF, em 19 de abril de 2001.*

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE"

### "DECLARAÇÃO DE VOTO

*Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER.*

*Os autos versam sobre exigência de multa isolada calculada à alíquota de 75% sobre "Insuficiência no recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica calculado por estimativa, no período de janeiro a dezembro de 1997,...", com enquadramento legal nos artigos 43 e 44, inciso I e § 1º., inciso IV, da Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fls. 17, 18 e 102.*

*Acompanhei a insigne maioria dos membros do Colegiado pelas bem abalizadas razões declinadas no voto condutor, proferido pelo ilustre Conselheiro Relator por sorteio, Dr. Alexandre Barbosa Jaguaribe, às quais, peço vênias, aduzo as seguintes.*

*A análise dos elementos presentes nos autos indicam que:*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.019460/00-91  
Acórdão nº : 103-21.150

- a contribuinte apresentou a sua declaração de imposto de renda pessoa jurídica - DIRPJ, ano-calendário de 1997, em 30/04/98, fls. 19;
- cópia de inteiro teor da referida declaração às fls. 55 a 88;
- a DIRPJ apurou imposto de renda devido no ano-calendário no valor de R\$ 780.263,94 (R\$ 523.267,79 + R\$ 324.845,19 - R\$ 67.849,04); imposto de renda mensal por estimativa recolhido no ano-calendário no montante de R\$ 3.270.554,20; resultando imposto de renda recolhido a maior, a restituir ou a compensar, no total de R\$ 2.490.290,26, fls. 62 dos autos;
- a ação fiscal teve início em 24/08/1998, fls. 01/02; prosseguiu com o "termo de intimação" de 06/10/1998, fls 03; e foi encerrada em 07/06/1999, com a lavratura do auto de infração, fls. 16, e "termo de encerramento de ação fiscal", fls. 31, porém concluída com o "TERMO COMPLEMENTAR A AUTO DE INFRAÇÃO", de 26/01/2000, fls. 102, formalizando a exigência da "multa isolada" no valor de R\$ 1.340.892,38, sob a acusação fiscal de "Insuficiência no recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica calculado por estimativa, no período de janeiro a dezembro de 1997, ...";

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:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.019460/00-91  
Acórdão nº : 103-21.150

*"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."*

*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 Imposto de Renda Pessoa Jurídica não recolhidas mensalmente, somente faria sentido se operada no curso do próprio ano-calendário ou,*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.019460/00-91

Acórdão nº : 103-21.150

*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.*

*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 exigi-lo cumulado com os consectários legais, já a partir do primeiro dia do mês seguinte, dentro do próprio ano-calendário.*

*No caso dos autos, conforme o levantamento fiscal de fls. 04 a 15, a contribuinte recolheu o imposto de renda por estimativa mensalmente, porém em valores inferiores face às bases utilizadas.*

*A constatação imediata é de que a contribuinte deixou de elaborar balanço ou balancete de suspensão dos recolhimentos mensais, para comprovar que os valores já recolhidos superavam o que seria devido no período abrangido pela suspensão ou que viesse apresentando prejuízo em determinado período de suspensão.*

*Ocorre que, encerrado o ano-calendário, a contribuinte elaborou balanço patrimonial, a demonstração do resultado do exercício, bem como a demonstração do lucro real, base de cálculo do imposto de renda devido referente ao ano-calendário auditado, do que resultou imposto de renda devido bastante inferior ao que estimara.*

*Ou seja, com o levantamento do balanço anual resultou demonstrado que "...o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso" (art. 35 da Lei nº. 8.981/95), período em curso, nesta quadra, entendido como o ano-calendário, eis que já encerrado.*

*Com base nas referidas demonstrações financeiras a contribuinte apresentou a sua declaração de rendimentos, bem antes de qualquer ação fiscal, a qual foi auditada no período de 24/08/1998 a 26/01/2000, ocasião em que o fisco pediu e examinou todos os livros comerciais e fiscais da empresa (ver fls. 01 a 03), sem que nenhuma irregularidade tivesse sido detectada, por exemplo, no tocante a omissão de receitas ou apropriação indevida de custos ou despesas, a não ser, é claro, a insuficiência de recolhimento por estimativa no curso do ano-calendário.*

*Assim, a declaração de rendimentos apresentada, na qual não foi identificada nenhuma irregularidade, representa um encontro de conta entre o fisco e o sujeito passivo da obrigação tributária, ocasião em que restou evidenciada a ocorrência do fato gerador e a exata quantificação*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.019460/00-91  
Acórdão nº : 103-21.150

*da base de cálculo bem como do montante do tributo efetivamente devido no indigitado ano-calendário.*

*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.*

*O certo é que, no presente caso, a contribuinte, embora tivesse recolhido as estimativas com insuficiência, uma vez concluído o período anual de incidência do imposto, restou confirmado que os recolhimentos efetuados mensalmente, no curso do ano-calendário, superaram, largamente, o montante do imposto de renda efetivamente devido, repete-se: imposto de renda devido mais adicional, no montante de R\$ 780.263,94; recolhido mensalmente a título de estimativa no montante de R\$ 3.270.554,20; do que resultou recolhimento a maior a ser restituído ou compensado no montante de R\$ 2.490.290,26.*

*Desse modo, quando o fisco encetou a ação fiscal contra a contribuinte, já havia encerrado o período de apuração do imposto, cujo montante devido já havia sido quantificado exatamente, ficando evidenciado que da irregularidade praticada pela contribuinte, no curso do ano-calendário, não resultou nenhum prejuízo ao fisco, pelo contrário, a contribuinte é que se viu privada ao longo do ano-calendário de substancial montante de recursos financeiros colocados à disposição do fisco a título de recolhimento mensal por estimativa, alçando-se em credora do fisco em vultoso montante.*

*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, 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.*

*Porém, é certo que, em casos como o presente, uma vez encerrado o ano-calendário, e constatado que do procedimento da contribuinte não adveio nenhum prejuízo ao fisco, diante do fato consumado, de que as*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.019460/00-91

Acórdão nº : 103-21.150

*quantias que deixaram de ser recolhidas, em razão da insuficiência apontada, não eram mesmo devidas, só poderia resultar, se tivessem sido recolhidas na sua plenitude, em restituição à contribuinte de um montante ainda maior do que o efetivamente apurado.*

*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 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 improcedência 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*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.019460/00-91  
Acórdão nº : 103-21.150

*isolada, penalidade que adquire a natureza de obrigação principal, face à constatação de ser indevida a exigência do tributo a que se refere à penalidade, uma vez encerrado o período-base de apuração.*

*Nesta ordem de raciocínio, acompanhando o ilustre Conselheiro Relator por sorteio, oriento o meu voto no sentido de dar integral provimento ao recurso.*

*Brasília - DF, em 19 de abril de 2001.*

*Cândido Rodrigues Neuber."*

Portanto, no tocante à multa isolada, acompanhando as lições acima expendidas, dou integral provimento ao recurso.

**DA MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DCTF's**

Relativamente à imposição de multa regulamentar, aplicada por FALTA DE ENTREGA DE DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES E TRIBUTOS FEDERAIS – DCTF, embora sobre o assunto o contribuinte nada alegou, faço, em prol do princípio da justiça fiscal, as seguintes considerações.

Essa infração teve como enquadramento legal, entre outros, o artigo 5º do Decreto-lei nº 2.124/84, e o artigo 1.001, do RIR/94.

O art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84, dado como infringido, dispõe:

*"Art. 5º - O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.*

*§ 1º - O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.*

*§ 2º - Não pago no prazo estabelecido pela legislação, o crédito corrigido monetariamente e acrescido da multa de 20% (vinte por cento) e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em Dívida Ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º, do artigo 7º, do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.019460/00-91  
Acórdão nº : 103-21.150

*§ 3º - Sem prejuízos das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º, do artigo 11, do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983."*

Por sua vez, estabelece o artigo 1.001, do RIR/94:

*Art. 1001 – No caso de que trata o art. 965 serão aplicadas as seguintes multas (Decretos-lei nº 1968/82, art. 11, §§ 2º e 3º, 2.065/83, art. 10, 2.287/86, art. 11, e 2.323/87, arts. 5º e 6º, e Leis nºs 7.799/89, art. 66, e 8.383/91, art. 3º, I):*

*I - de 6,92 UFIR para cada grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas, apuradas nos formulários padronizados entregues em cada período determinado;*

*II - de 69,20 UFIR ao mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no inciso anterior, se o formulário padronizado for apresentado após o período determinado."*

Ocorre que o artigo 965, do RIR/94, citado no artigo 1001, refere-se a DIRF e não a DCTF.

Com efeito, diz o art. 965:

*"Art. 965 – As pessoas físicas ou jurídicas são obrigadas a prestar aos órgãos da Secretaria da Receita Federal, no prazo legal, informações sobre os rendimentos que pagaram ou creditaram no ano-calendário anterior, por si ou como representantes de terceiros, com indicação da natureza das respectivas importâncias, do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas – CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes – CGC, das pessoas que o receberam, bem como o imposto de renda retido na fonte (Decretos-lei nºs 1.968/82, art. 11, e 2.065/83, art. 10)."*

Dessa forma, por se tratar de capitulação equivocada, seria o caso de dar-se provimento ao recurso, exonerando a recorrente da exigência da multa regulamentar.

Finalmente, e como pá de cal, tem-se que a DCTF foi instituída através da IN SRF nº 129, de 19.11.1986, quanto aos modelos e normas para a sua apresentação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.019460/00-91  
Acórdão nº : 103-21.150

Posteriormente, através da IN SRF nº 73, de 19.12.1996, foram estabelecidas normas disciplinadoras da Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, inclusive, estabelecendo multa pela não apresentação, nos termos do

*"Art. 4º - A falta de entrega da DCTF, no prazo estipulado no artigo anterior, sujeitará o estabelecimento ao pagamento de multa correspondente a R\$ 57,34 (cinquenta e sete reais e trinta e quatro centavos), por mês-calendário ou fração de atraso, tendo como termo inicial o dia seguinte ao termino do prazo fixado para entrega da declaração e termo final da data da efetiva entrega da declaração."*

Determina o Código Tributário Nacional no artigo 97, inciso V, que "somente a lei pode estabelecer" ... "penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas".

*ALIOMAR BALEEIRO, comentando essa norma do CTN diz que "em principio, ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei (C.F., art. 153, § 2º). Por outro lado, penalidades são matérias reservadas à lei. Além disso, o CTN transpôs para o Direito Tributário, regras básicas de Direito Penal, favoráveis à pessoa punida, nos casos expressos (p. ex., arts. 106 e 112)".*

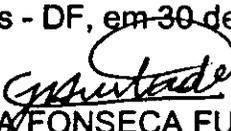
No presente caso, tem-se que a penalidade foi instituída com base em ato de hierarquia inferior, quando se sabe tratar-se de matéria reservada à lei.

Por essa razão, improcede a cobrança da multa regulamentar imposta.

### CONCLUSÃO

Ante o exposto, e tudo mais que do processo consta, oriento o meu voto é no sentido de dar provimento integral ao recurso voluntário, para cancelar a exigência fiscal da multa isolada, bem como da multa por falta de entrega de DCTF .

Sala das Sessões - DF, em 30 de janeiro de 2003

  
JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.019460/00-91  
Acórdão nº : 103-21.150

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - Relator Designado.

Designado para redigir o voto vencedor do presente acórdão, inicialmente adoto o relatório da lavra do ilustre Conselheiro Relator indicado por sorteio, Dr. Julio Cezar da Fonseca Furtado, ao qual nada tenho a acrescentar.

Também não merecem reparos os fundamentos do voto vencido quanto a exoneração da multa isolada por falta de recolhimento mensal do IRPJ por estimativa.

Ouso divergir do Ilustre Conselheiro Relator, no que tange a exigência da multa por falta de apresentação da Declaração de Débitos e Créditos Federais – DCTF, de todos os trimestres do ano de 1999 e do primeiro trimestre de 2000.

De plano, registre-se que a recorrente não contestou expressamente a exigência dessa multa no recurso voluntário. Aliás, a contribuinte também nada alegou na impugnação, fls. 116-123. Portanto, trata-se de matéria preclusa, cujo procedimento correto teria sido a cobrança imediata passados 30 dias da ciência do auto de infração.

A infração cometida, que ensejou a cobrança da multa, não apresentação da DCTF, está devidamente comprovada nos autos, conforme descrito no termo de verificação fiscal, à fl. 05.

O ilustre relator afirma que há erro no enquadramento legal citado no auto de infração, que seria o artigo 5º do Decreto-lei nº 2.124 de 1984 e artigo 1.001 do Regulamento do Imposto de Renda de 1994. Todavia, o enquadramento legal regularmente transcrito no auto de infração é o seguinte:

“Art. 11, §§ 2º e 3º, do Decreto-lei 1.968/82, com as modificações do art. 10 do Decreto-lei nº 2.065/83; artigo 5º do Decreto-lei 2.124/84; artigo 3º, inciso I, da Lei nº 8.383/91; art. 30, da Lei nº 9.249/95.” (fl. 5).

Vejamos o disposto no artigo 5º do Decreto-lei nº 2.124 de 1984, § 3º e artigo 11, §§ 2º e 3º, do Decreto-lei 1.968/82:

Decreto-lei nº 2.124/84

***“Art 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.***



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.019460/00-91  
Acórdão nº : 103-21.150

**§ 1º** O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

**§ 2º** Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

**§ 3º** Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983." (grifei)

Decreto-lei nº 1.968/82

**"Art. 11.** A pessoa física ou jurídica é obrigada a informar à Secretaria da Receita Federal os rendimentos que, por si ou como representante de terceiros, pagar ou creditar no ano anterior, bem como o Imposto de Renda que tenha retido.

(...)

**§ 2º** Será aplicada multa de valor equivalente ao de uma ORTN para cada grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas, apuradas nos formulários entregues em cada período determinado.

**§ 3º** Se o formulário padronizado (§ 1º) for apresentado após o período determinado, será aplicada multa de 10 ORTN, ao mês-calendário ou fração, independentemente da sanção prevista no parágrafo anterior." (grifei)

A multa, inicialmente fixada em ORTN, foi convertida em UFIR pelo artigo 3º, inciso I, da Lei nº 8.383/91, e posteriormente para Reais, consoante art. 30, da Lei nº 9.249/95.

Ou seja, no presente caso não ocorreu capitulação equivocada. E mais: a aplicação da penalidade tem base legal, devendo ser mantida. Corroborando com esse entendimento há centenas de julgados do Primeiro e Segundo Conselhos de Contribuintes. A Título ilustrativo, transcrevo a seguir a ementa do acórdão nº 202-04566, proferido na sessão de 24/10/1991 da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.019460/00-91  
Acórdão nº : 103-21.150

*"MULTA - DCTF - É cabível a multa por entrega da DCTF, fora do prazo, nos termos do parágrafo 2º, 3º e 4º do art. nº 11 do DL nº 1.968/82, com a redação do art. nº 10 do DL. nº 2.065/83. Recurso negado."*

Por estas razões, oriento o meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para cancelar a exigência da multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ sobre as bases de cálculo estimadas mensais.

Brasília - DF, em. 30 de janeiro de 2003

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER