



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10380.001838/2005-60
Recurso nº 153.951 Voluntário
Acórdão nº 1102-00.129 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de janeiro de 2010
Matéria CSLL
Recorrente DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS FORTALEZA LTDA
Recorrida 4.a Turma da DRJ de Fortaleza/CE

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004.

Ementa: MULTA ISOLADA ESTIMATIVA

A falta recolhimento das estimativas sujeita a pessoa jurídica à penalidade da multa isolada, de acordo com a legislação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os conselheiros João Carlos de Lima Júnior e José Carlos Passuello


SANDRA MARIA FARONI - Presidente


MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO - Relator

EDITADO EM: 02 AGO 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Sandra Maria Faroni (Presidente), Mário Sérgio Fernandes Barroso, Marcos Antonio Pires (Suplente convocado), João Carlos de Lima Júnior (Vice-Presidente), José Carlos Passuello e Natanael Vieira dos Santos (Suplente convocado).



Relatório

Trata o presente processo de recurso voluntário interposto pela contribuinte acima qualificada a respeito da decisão da DRJ que deu parcial provimento a impugnação da contribuinte.

A autuação foi referente à exigência de multa isolada decorrente da verificação de insuficiências no recolhimento da CSLL (verificações obrigatórias) incidente sobre as bases de cálculo estimadas nos anos calendários de 1999/2004.

A impugnante alegou nulidade do auto de infração por falta de clareza em sua descrição.

A impugnante alegou estarem incluídas receitas indevidas, que a fiscalização não percebera que, em alguns meses foram levantados os balanços de redução/suspensão.

Teria desde 1998 apresentado saldos credores de Imposto de Renda (IR), ou seja, recolhera IR e CSLL em valores superiores aos devidos.

A DRJ decidiu:

Afastou a arguição de nulidade, pois, entendera que a descrição fora perfeitamente satisfatória;

Cancelou a parte relativa à inclusão na receita da CSLL de saídas de mercadorias por transferência entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica;

Quanto à inclusão de valores representativos de recuperação de custos /despesas, a impugnante afirmara que as recuperações não representavam novas receitas, pois, constituíram restituições de valores recolhidos indevidamente, a DRJ decidiu que as rubricas tratadas corresponderiam a novos ingressos;

Quanto ao recebimento gratuito de mercadorias a impugnante afirmava que se tratava de dupla tributação, pois, tais mercadorias teriam sido vendidas compondo a conta venda de mercadorias, a DRJ decidiu não se tratar de dupla tributação haja vista que ao vender a mercadoria recebida gratuitamente a contribuinte registrou como custos os valores antes registrados como receita anulando os efeitos tributários da segunda operação;

Quanto à opção pela suspensão/redução dos recolhimentos mensais do IRPJ e da CSLL, entendeu que as cópias das declarações não seriam suficientes para a comprovação da opção, pois, não provam a elaboração tempestiva dos balanços ou balancetes escriturados no diário;

Quanto aos valores recebidos da AMBEV em que a impugnante afirmava tratar-se de dupla tributação, a DRJ examinando os valores apontados nada tem a ver com a venda de mercadorias, mas sim, com outras receitas decorrentes do distrato com a AMBEV;

Quanto aos questionamentos a respeito da multa isolada



Entendeu de que além dos créditos não estarem comprovados, não poderiam ser compensados de ofício com as diferenças da CSLL mensal a ser recolhida por estimativa por falta de previsão legal.

Também não procede que a multa isolada não pode ser aplicada com a multa de ofício.

A impugnante, ora recorrente, fl. 124/144 (síntese):

Alega, que por inexistir parcela de CSLL a pagar não caberia multa isolada;

Alega que poderia ter compensado de ofício o saldo das estimativas superiores ao apurado em 31/12;

Teria efetuado a opção pela suspensão/redução dos recolhimentos mensais da CSLL, de agosto a dezembro de 2001;

Alega que não se incluem na base de cálculo da estimativa mensal os valores de recuperação de créditos que não representem ingressos de novas receitas, no caso, valores referentes à recuperação de custos e/ou despesas nas bases de cálculo mensal da CSLL;

O recebimento gratuito de mercadoria deve ser considerado receita somente quando vendido. Estas mercadorias gratuitas eram também, fornecidas gratuitamente aos clientes. Era distribuída gratuitamente mais do que era recebida.

Dos valores recebidos da AMBEV:

Trata-se de uma devolução de área comercial para a AMBEV, que passou a atender diretamente os clientes da região e recomprou os estoques de mercadorias, garrafas, mesas, freezer e outros materiais promocionais, como já demonstrado nos exemplos das notas fiscais de venda juntadas à impugnação;

A fiscalização teria desprezado o custo existente na operação de devolução dos itens que compunham a marca AMBEV

É o relatório.



Voto

Conselheiro Mário Sérgio Fernandes Barroso, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dela tomo conhecimento para exame das razões trazidas pelo sujeito passivo.

A questão se refere à base de cálculo da multa isolada, assim precisamos tecer algumas considerações a respeito.

A base de cálculo mede as proporções reais do fato, compõe a específica determinação da dívida tributária. A base de cálculo afirma o verdadeiro critério material da hipótese tributária. Como diz Paulo de Barros Carvalho *"a grandeza haverá de ser mensurada adequada da materialidade do evento"* no caso, temos a multa pelo não recolhimento das estimativas. Assim, como querer interpretar que a base de cálculo da multa seria o imposto devido em 31/12, se o fato mensurável é a estimativa?

Só para lembrar a base de cálculo tem três funções como diz Paulo de Barros Carvalho *"função mensuradora, pois mede as proporções reais do fato, b) função objetiva, porque compõe a específica determinação da dívida c) função comparativa, porquanto, posta em comparação com o critério material da hipótese, é capaz de confirmá-lo, infirmá-lo ou afirmar aquilo que consta no texto da lei, de modo obscuro"*

Assim, não podemos esquecer a função comparativa da base de cálculo, pois, esta se compara ao critério material da hipótese de incidência. No caso, o critério material de tal multa parece à estimativa não recolhida do IRPJ e da CSLL. Assim, se prevalecer o entendimento de que a base de cálculo da multa é limitada ao imposto devido em 31/12 estaria totalmente em discordância base de cálculo e critério material da hipótese de incidência.

Ademais, a função objetiva da base de cálculo não permite que se tenha duas bases de cálculo para a multa isolada, uma antes de 31/12 e a outra depois de 31/12.

Sabemos, que de acordo com o §1º do art. 113 do CTN, que a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, e tem objetivo o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. Sabemos, também, da natureza declaratória do lançamento, ou seja, teve obrigação tributária já nasce fato gerador e o conseqüente o crédito tributário. Assim, com o não pagamento da estimativa já ocorrera o fato típico e, por conseguinte, já nascera o crédito tributário, este só se extingue pelo pagamento (§1º do art. 113), assim, como querer, após nascido a obrigação tributária, e o crédito tributário, em 31/12 ter modificado tal crédito? Teríamos outro fato gerador para a multa em 31/12? E o anterior como desaparece? Estas perguntas certamente precisam de resposta. Será que tais estudiosos querem voltar as discussões tão elaboradas nas obras clássicas de Antônio Berlimi e outros sobre a natureza constitutiva do lançamento?

Por fim, este entendimento de que a multa isolada se limita ao imposto devido em 31/12, não esta de acordo com a regra matriz de incidência. Assim, prefiro entender que a base de cálculo da multa é a estimativa mensal, e que ela é devida mesmo se houver prejuízo em 31/12. Outro entendimento derruba a teoria da regra matriz de incidência, além de não responder como resolver o crédito tributário (decorrente da multa) já nascido pelo não pagamento da estimativa.

Quanto à compensação de ofício, não é isso de que tratamos, pois, nos autos tratamos de falta de recolhimento das estimativas, que de fato não foram recolhidas.

Quanto à citada opção pelos levantamentos de balanço de suspensão/redução, observo que a prova de que o contribuinte poderia suspender ou reduzir os recolhimentos mensais da CSLL seriam os balanços ou balancetes devidamente escriturados no Livro Diários. A recorrente não conseguiu provar, assim, o cumprimento da legislação.

Quanto às recuperações, entendo como a DRJ, pois, as entradas destes valores constituem receitas, e a base de cálculo das estimativas corresponde ao valor apurado na receita bruta acrescida das demais receitas e os resultados positivos de receitas não compreendidas na atividade da pessoa jurídica. A propósito, como afirmado pelo acórdão recorrido, a própria recorrente incluíra estes valores na apuração da base de cálculo da CSLL em 31/12, assim, não querer a inclusão na apuração das estimativas é no mínimo incoerência.

A tese de que a tributação das mercadorias recebidas gratuitamente somente se daria na ocasião da venda, não pode prevalecer haja vista que quando da entrada das mercadorias temos a subvenção correntes para custeio, certamente tributada na determinação do lucro operacional (inciso I do art. 392 RIR/99). Quando da nova venda se creditara outra conta de receita (outra operação), assim, nada a reparar neste item também.

Quanto aos valores recebidos da AMBEV, a recorrente afirma que a fiscalização lançou em outras receitas o que já estaria incluído nas vendas de mercadorias, contudo, os valores recebidos da AMBEV registrados na conta (cópias do razão) 341101140201402 - Resultado na baixa de bens – incluído em outras receitas, foram tiradas da própria contabilidade da contribuinte (sem reclassificação). Ademais, as notas fiscais arroladas fl. 1.060/1.067 (datadas em 08/10/2002 e 19/11/2002) contempladas na conta venda de mercadoria, não guardam relação com as operações registradas na conta 341101140201402 – resultado na baixa de bens.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.



Mário Sérgio Fernandes Barroso

