



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

CLEO/8
Processo nº : 10384.001963/2002-97
Recurso nº : 132.873
Matéria : C.S.L.L. Ex. 2000/2001
Recorrente : TIMBEL - TIMON BEBIDAS LTDA
Recorrida : 3ª TURMA/DR-FORTALEZA/CE
Sessão de : 27 DE FEVEREIRO DE 2003
Acórdão nº : 107-07.017

MULTA ISOLADA - A multa de ofício incidente sobre o valor das estimativas não recolhidas ou sobre a insuficiência de recolhimentos mensais, visa dar efetividade à norma que exige as antecipações mensais do IRPJ e da CSLL, quando a empresa, por sua exclusiva iniciativa, adota a apuração anual do lucro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TIMBEL - TIMON BEBIDAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima 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 Edwal Gonçalves Dos Santos(Relator). Designado o Conselheiro Luiz Martins Valero para redigir o voto vencedor.


JOSÉ CLÓVIS ALVES.
PRESIDENTE


LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR-DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 24 MAR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, NEICYR DE ALMEIDA E CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 10384.001963/2002-97
Acórdão nº : 107-07.017

Recurso nº : 132.873
Recorrente : TIMBEL - TIMON BEBIDAS LTDA

A autuada já qualificada nestes autos recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 225/235, protocolada em 07-10-2002, do Decidido pela 3ª Turma do Colegiado DRJ/FOR Acórdão nº 1.814 fls. 209/216 – cientificado em 09 de setembro de 2.002, que considerou **procedente** o lançamento consubstanciados no auto de infração relativo ao IRPJ fls. 02/08.

GARANTIA DE INSTÂNCIA

Arrolamento de bens confirmado pela Unidade de Origem - fls. 240.

ILÍCITO DESCRITO NO AUTO DE INFRAÇÃO

"DEMAIS INFRAÇÕES SUJEITAS A MULTAS ISOLADAS. Falta de recolhimento da CSLL sobre base de calculo estimada.

Síntese do Histórico:

- 1- Não encontramos nos livros Diário dos anos de 1.999 e 2000, e nem no livro Lalur, os balancetes de suspensão que pudessem justificar o não recolhimento das estimativas.*
- 2- O contribuinte compensou em sua DIRPJ relativa ao ano calendário de 1.999 1/3 da COFINS efetivamente paga valores superiores a esse limite.*
- 3- Nas DCTF relativas aos anos de 1.999 e 2000 verificamos que os valores dos débitos apurados declarados são, em todos os meses, muito inferiores aos estimados. Observa-se também que o contribuinte não fez qualquer compensação, simplesmente declara débitos, apurados por estimativa, bem inferiores aos resultantes da aplicação da alíquota sobre as receitas mensais".*

Demonstrativo da multa isolada exigida sobre todos os meses dos anos calendários de 1.999 e 2000.

Enquadramento legal: Art. 44, §1º, inc. IV da Lei nº 9.430/96

 **EMENTA DO DECIDIDO PELA 3ª Turma da DRJ/FOR**



Processo nº : 10384.001963/2002-97
Acórdão nº : 107-07.017

"RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. A pessoa jurídica estará sujeita à multa de ofício de 75% (setenta e cinco) por cento) sobre os valores do imposto devidos e não pagos, calculados sobre a base de cálculo estimada, ainda que apure prejuízo fiscal no encerramento do período de apuração (ajuste anual) ou valor inferior ao somatório do imposto calculado sob a forma de estimativa".

FUNDAMENTAÇÃO DO COLEGIADO - as partes relevantes são lidas em plenário.

RAZÕES DO APELO DO CONTRIBUINTE - SÍNTESE

- argüi que a fundamentação do decidido pelo colegiado de primeira instância não encontra guarida na legislação vigente, uma vez que a obrigatoriedade do recolhimento mensal por estimativa não está condicionado ao resultado que o contribuinte venha a obter no final do exercício;
- considerando que encerrado o período de apuração do imposto de renda e da contribuição social, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do imposto e contribuição efetivamente devido e apurado, com base no lucro real, em declaração de rendimentos tempestivamente apresentada, inclusive pelo fato de que o agente fiscal não levar em consideração no cálculo das estimativas devidas, os valores pagos devidamente em períodos anteriores, para efeito de liquidação dos valores do período ;
- entende que o lançamento da multa de ofício isolada , sobre diferenças de imposto não recolhidas, somente faria sentido se operada no curso do próprio ano base;
- faz referência ao caput do art. 5º da CF/88, e transcreve Decisões Câmeras deste Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes.

DOCUMENTAÇÃO ACOSTADA AOS AUTOS



Pela Autoridade Fiscal.

- 1- DIRPJ - Calendário 1997 - LUCRO REAL (positivo) - janeiro/agosto - base cálculo receita bruta; setembro/dezembro - balancete de suspensão;
- 2- DIRPJ - Calendário de 1998 - LUCRO REAL (positivo) - janeiro/dezembro - base cálculo receita bruta.
- 3- DIRPJ - Calendário de 1999 - LUCRO REAL (positivo) - janeiro/dezembro - base cálculo receita bruta.
- 4- DIRPJ - Calendário de 2000 - LUCRO REAL (positivo) - janeiro/dezembro - base cálculo receita bruta.



Processo nº : 10384.001963/2002-97
Acórdão nº : 107-07.017

Obs. Mandado de Procedimento fiscal expedido em 19 de novembro de 2.001, cientificado ao contribuinte em 02-04-02.

 É o relatório 

Processo nº : 10384.001963/2002-97
Acórdão nº : 107-07.017

V O T O V E N C I D O

Conselheiro: EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS - Relator

A matéria oferecida a julgamento deste plenário tem como acusação: *""DEMAIS INFRAÇÕES SUJEITAS A MULTAS ISOLADAS. Falta de recolhimento do IRPJ sobre base de calculo estimada. Enquadramento legal: Art. 2º, 43, 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96."*

Nos termos do relato e o descrito na peça básica:

- (i) a verificação fiscal realizou-se após o encerramento dos anos calendários objeto da verificação fiscal,
- (ii) o contribuinte no ano de 1.997 fez compensações sem DARFs quando já não dispunha de saldo suficiente;
- (iii) no ano calendário de 1.998 continuou compensando saldos negativos de períodos anteriores, e a partir de novembro de 1.998 o saldo disponível para compensar passou ser insuficiente,
- (iv) nos anos calendários de 1.999 e 2000, o contribuinte não fez recolhimentos de estimativa - não recolheu e não compensou,
- (v) no ano calendário de 1.999 o contribuinte recolheu apenas pequenas frações de estimativas,
- (vi) **não efetuou o levantamento de balancetes de suspensão.**

A multa isolada, na dicção da ilustrada maioria, entendimento em relação ao qual guardo reservas, deve ser aplicada em caso de não atendimento a procedimento de conduta do contribuinte, no caso, opção pelo lucro real anual, com suspensão ou redução do imposto devido em cada mês, desde que o contribuinte demonstre através de balanços ou balancetes mensais (*levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro diário*), que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto calculado com base no lucro real do período em curso - *verbis*:

"LEI 8.981/95

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,



Processo nº : 10384.001963/2002-97
Acórdão nº : 107-07.017

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."*

Assim, a multa isolada, nos termos dos artigos 43 e 44, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.430/96, entendo que não deve prosperar, tendo em vista falta de harmonia entre os artigos 43 e 44 com o artigo 47 do mesmo diploma Legal, estabelecendo, tratamento, flagrantemente, desiguais entre contribuintes, portanto, manifestamente ofensivo ao princípio isonômico da igualdade previsto no artº 5º, caput, da CF/88.

"LEI Nº 9.430/96

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

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;

II -

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;



Processo nº : 10384.001963/2002-97
Acórdão nº : 107-07.017

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III -

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;

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já lançados ou declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo".

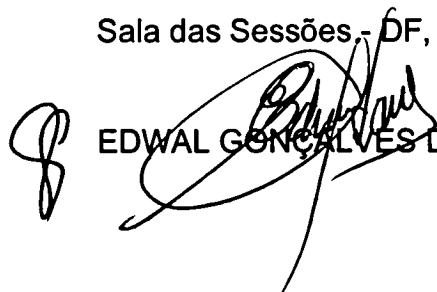
Ora tal distinção não encontra respaldo algum no texto constitucional, e o contraria frontalmente, não guardando coerência alguma com os preceitos válidos e eficazes, e total falta de observância aos superiores princípios constitucionais, principalmente o inciso II do art. 150 da CF/88.

Observamos que a exordial inauguradora do procedimento administrativo, não faz exigência do IRPJ, mas sim somente da multa isolada sobre uma base de cálculo inexistente, fato este que nos leva a concluir que antes da ação fiscal, o contribuinte já tinha apresentado sua DIRPJ, conseqüentemente recolhido a contribuição devida.

Nesta ordem de juízos, encaminho meu voto no sentido de afastar a exigência da multa isolada.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 27 de fevereiro de 2003


EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS

Processo nº : 10384.001963/2002-97
Acórdão nº : 107-07.017

V O T O V E N C E D O R

Conselheiro: LUIZ MARTINS VALERO, Relator

Nas pendências em que esta Câmara julgou a aplicação da multa isolada sobre o valor das parcelas de estimativa do IRPJ e da CSLL, não recolhidas pela pessoa jurídica optante pela apuração anual do lucro real, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96, ainda que vencido, tenho votado pela sua procedência.

No caso em julgamento, o ilustre relator desenvolve tese nova, bem fundamentada e ilustrada por demonstrações matemáticas, substancialmente consistentes, objetivando mostrar que a multa isolada deve ter como limite o imposto ou a contribuição social efetivamente devidos ao final do encerramento do ano-calendário, o que me levou a refletir mais sobre esse instrumento sancionatório.

Em que pese a admiração que tenho pelo culto conselheiro, não acompanharei seu voto pela razões que passo a expor.

Destaco, como principal empecilho ao acatamento da tese do relator, a previsão legal expressa para a aplicação da multa isolada, *ainda que a pessoa jurídica apresente prejuízo fiscal ao final do ano-calendário*.

Nesta hipótese, adotada a tese, não se aplicaria a multa, e isso equivaleria a negar vigência ao dispositivo legal, ou, na melhor das hipóteses, utilizar a norma legal como mero balizamento do livre caminho do intérprete, característica da não muito aceita "escola da livre interpretação do direito".

Por outro lado, acatar a eficácia legal da multa isolada não pode ser entendido como simples adoção da interpretação gramatical da norma jurídica, ao contrário, trata-se de interpretação que leva em conta os fins visados pelo legislador - no dizer de mestre Miguel Reale¹: *"...o primeiro cuidado do hermeneuta contemporâneo consiste em saber qual a finalidade social da lei, no seu todo, pois é o fim que possibilita penetrar na estrutura de suas significações particulares."*

¹ REALE, Miguel - Lições Preliminares de Direito - Saraiva, São Paulo, 2000, 25ª Edição.

Processo nº : 10384.001963/2002-97
Acórdão nº : 107-07.017

Não é diferente o magistério de Carlos Maximiliano em sua obra "Hermenêutica e Aplicação do Direito", Forense. 13ª edição, 1993, pág. 151:

"O hermeneuta sempre terá em vista o fim da lei, o resultado que a mesma precisa atingir em sua atuação prática. A norma enfeixa um conjunto de providências protetoras julgadas necessárias para satisfazer a certas exigências econômicas e sociais; será interpretada de modo que melhor corresponda àquela finalidade e assegure plenamente a tutela de interesse para o qual foi regida."

Pois bem, o abandono da regra de apuração do imposto de renda trimestral, a partir de 1997, é uma opção exercida pelo contribuinte que não dispõe de estrutura administrativa capaz de apurar o montante do tributo e da contribuição social devidos de forma definitiva, na periodicidade determinada pela Lei, mas a contrapartida exigida é o recolhimento de um valor mensalmente estimado, com base na receita bruta e acréscimos.

A lei nº 9.430/96 vai mais longe ao permitir que o valor estimado seja reduzido ou até suspenso, a partir do momento em que o contribuinte demonstre, através de balanços ou balancetes, que o valor já recolhido no período abrangido pelos balanços ou balancetes de acompanhamento, supera ou é suficiente para cobrir o imposto ou a contribuição devidos no referido período.

O fim visado pelo legislador foi coibir a fuga da periodicidade trimestral da apuração, postergando o pagamento do tributo ou da contribuição para o ano-calendário seguinte.

E aquele contribuinte que ao final do ano-calendário de incidência do imposto ou da contribuição nada apurou como devido, por apresentar prejuízo fiscal?

Este, como visto, teve a oportunidade de demonstrar sua situação deficitária em todos os períodos do ano-calendário, bastava elaborar os balanços de monitoramento das estimativas obrigatórias, no tempo previsto na Lei. A demonstração fora do prazo não pode produzir os mesmo efeitos exigidos legalmente.

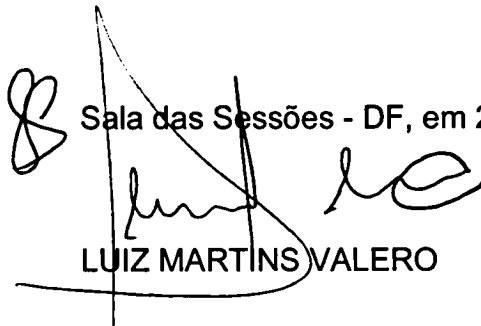


Processo nº : 10384.001963/2002-97
Acórdão nº : 107-07.017

Não há quem não reconheça que a multa isolada é uma penalidade por demais gravosa e que apresenta um defeito original ao tomar como base de cálculo o imposto ou contribuição que, ao final do ano-calendário, se revela indevido ou em valor devido menor que o estimado.

Mas é uma regra jurídica e, como tal, tem que ter efetividade, e esta só é alcançada pela coação estatal, garantida pela sanção, materializando-se o disposto no art. 75 do Código Civil vigente *"todo direito corresponde a uma ação que o assegura"*.

Por isso, voto por se negar provimento ao recurso, no tocante à aplicação da multa isolada.

 Sala das Sessões - DF, em 27 de fevereiro de 2003
LUIZ MARTINS VALERO