



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	10410.004477/00-04
Recurso nº	148.831 Voluntário
Matéria	IRPJ
Acórdão nº	103-22.844
Sessão de	24 de janeiro de 2007
Recorrente	LATICÍNIOS RS LTDA.
Recorrida	3ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - LANÇAMENTO DO IMPOSTO E DA MULTA ISOLADA EM UM MESMO AUTO DE INFRAÇÃO - CABIMENTO - O lançamento decorrente da constatação de infrações que impliquem tanto a exigência de determinado tributo como a exigência de multa isolada deve ser formalizado em um único instrumento. A segregação em autos distintos só é necessária quando descumpridas as normas referentes a mais de um tributo, em face da diversidade de competência para julgamento no âmbito do processo administrativo fiscal.

IRPJ - CUSTOS E DESPESAS - DUTIBILIDADE

Somente são dedutíveis os custos e despesas que, além de preencherem os demais requisitos legais, sejam comprovados por meio de documentação hábil e idônea.

CUSTO DOS PRODUTOS VENDIDOS - QUEBRAS OU PERDAS - A contabilização, como custo das mercadorias vendidas, das perdas ou quebras de estoque, há de estar amparada por laudo ou certificado emitido pelo órgão competente, nos termos do regulamento do imposto de renda.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. BASE ESTIMADA - APLICAÇÃO - A multa de que trata o artigo 44, § 1º, III, da Lei nº 9.430/96, não pode ser exigida concomitantemente coma multa de ofício, por insuficiência de recolhimento de imposto ou contribuição.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL - Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL - Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

DCTF - MULTA - DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - Verificado, em ação fiscal, que o contribuinte não cumpriu a exigência de entregar a DCTF a que estava obrigado, cabível a imposição de penalidade.

Preliminar rejeitada. Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interpostos por LATICÍNIOS RS LTDA.

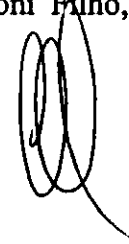
ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do auto de infração suscitada pela contribuinte, e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a incidência da multa de lançamento *ex officio* isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
Presidente


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA
Relator

FORMALIZADO EM: 14 SET 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros; Aloysio José Percínio da Silva, Flávio Franco Corrêa, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Antonio Carlos Guidoni Filho, Leonardo de Andrade Couto e Paulo Jacinto do Nascimento.



Relatório

Laticínios RS Ltda., inscrita no CNPJ sob o nº 08.616.310/0001-47, interpôs recurso voluntário contra a decisão de primeira instância, que julgou procedente as exigências de IRPJ e CSLL, anos-calendário de 1995 a 1998, de multas exigidas isoladamente, anos-calendário de 1997 e 1998, e multas por atraso na entrega das Declarações de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, anos-calendário de 1995 e 1996.

Conforme descrito no auto de infração e no Termo de Encerramento de fls. 32/44, os lançamentos mantidos em 1ª instância decorreram da apuração das seguintes irregularidades:

- a) Custos ou despesas não comprovadas nos anos-calendário de 1995 e 1996;
- b) Omissão na recuperação de custos nos anos-calendário de 1996 e 1998;
- c) Falta de recolhimento do imposto sobre base de cálculo estimada no ano-calendário de 1998, e
- d) Atraso na entrega das Declarações de Contribuições e Tributos Federais – DCTFs nos anos-calendário de 1995 e 1996.

A impugnação apresentada pela contribuinte, anexa às fls. 523/536, quando do julgamento efetivado pela 3ª. Turma da DRJ/Recife, mereceu o seguinte relato:

“a) O auto de infração deve ser anulado, pois a multa isolada não poderia ser parte integrante do lançamento do IRPJ;

Custos e Despesas não Comprovadas

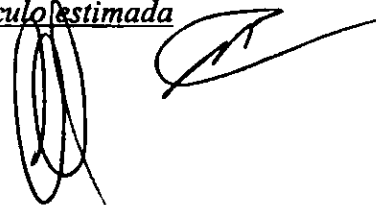
b) As despesas glosadas dizem respeito a correção monetária, materiais diversos, viagens, estadas, fretes e carretos contabilizados em agosto e outubro de 1996. Pela denominação desses gastos, deduz-se que se trata de despesas necessárias, normais e usuais. A empresa está envidando esforços para localizar os comprovantes das despesas;

Omissão na Recuperação de Custos

c) A fiscalização entendeu que não houve, na devolução de vendas, a contabilização de créditos na conta Custo de Vendas, acarretando redução indevida do lucro. A empresa vendeu leite in natura, que, por estar deteriorado, foi devolvido pelo cliente e, em seguida, doado para determinada entidade. Como houve a perda do produto devolvido, não poderia a empresa creditar a conta Custo de Vendas;

(...)

Falta de recolhimento do imposto sobre base de cálculo estimada



- e) Nos anos-calendário da ação fiscal, a empresa encontrava-se albergada pela isenção do imposto de renda, conforme Portaria DAI/PTE n.º 0485/89 da SUDENE, e toda a sua receita é originária da atividade isenta;

Atraso na entrega das DCTF

- f) O enquadramento legal apontado pelo autuante não se coaduna com a infração, caracterizando o cerceamento do direito de defesa, em face do que o lançamento deve ser declarado nulo;

Lançamentos Reflexos

- g) Há estreita correlação de causa e efeito entre o procedimento principal e os decorrentes, motivo pelo qual consignam-se as mesmas razões de defesa.
(...)

6. Requer a impugnante, ao final, que seja julgado improcedente o auto de infração, ao tempo em que protesta pela produção de novas provas que se façam necessárias."

A Decisão de primeira instância anexa às fls. 630/647, restou assim ementada:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997, 1998

Ementa: LANÇAMENTO DO IMPOSTO E DA MULTA ISOLADA EM UM MESMO AUTO DE INFRAÇÃO. CABIMENTO.

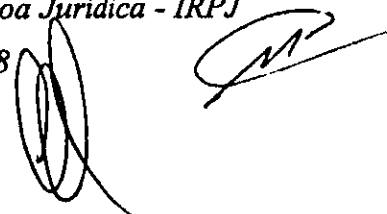
O lançamento decorrente da constatação de infrações que impliquem tanto a exigência de determinado tributo como a exigência de multa isolada deve ser formalizado em um único instrumento. A segregação em autos distintos só é necessária quando descumpridas as normas referentes a mais de um tributo, em face da diversidade de competência para julgamento no âmbito do processo administrativo fiscal.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS ESSENCIAIS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO-OCORRÊNCIA.

A fase litigiosa do procedimento administrativo somente se instaura com a impugnação do sujeito passivo ao lançamento já formalizado. Tendo sido regularmente oferecida a ampla oportunidade de defesa, com a devida ciência do auto de infração, e não provada violação das disposições previstas na legislação de regência, restam insubsistentes as alegações de cerceamento do direito de defesa e de nulidade do procedimento fiscal.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997, 1998



Ementa: CUSTOS E DESPESAS. CONDIÇÕES DE DEDUTIBILIDADE.

Somente são dedutíveis os custos e despesas que, além de preencherem os demais requisitos legais, sejam comprovados por meio de documentação hábil e idônea.

CUSTO DOS PRODUTOS VENDIDOS. QUEBRAS OU PERDAS.

A contabilização, como custo das mercadorias vendidas, das perdas ou quebras de estoque, há de estar amparada por laudo ou certificado emitido pelo órgão competente, nos termos do regulamento do imposto de renda.

(...)

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. BASE ESTIMADA. APLICAÇÃO.

Cabível o lançamento da multa de ofício isolada quando constatado que o contribuinte não efetuou o recolhimento obrigatório do imposto de renda sobre as bases estimadas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 1995, 1996

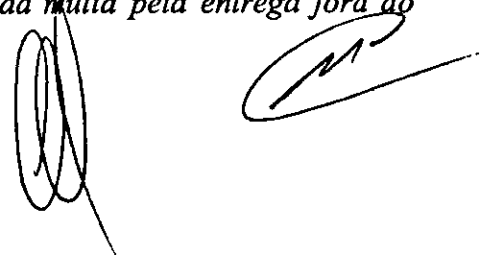
Ementa: DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES E TRIBUTOS FEDERAIS - DCTF. BASE LEGAL. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA.

São legalmente previstas a exigência de apresentação da DCTF e a cobrança de multa por atraso na sua entrega.

(...)

Lançamento Procedente em Parte"

Da decisão de 1ª Instância recorre o contribuinte a este Colegiado, através da peça recursal anexa às fls. 658/671, recepcionada aos 25/10/2005, mediante a qual reafirma as razões de defesa arroladas em sua peça impugnatória, e acrescenta, que, "da análise da própria legislação disciplinadora da DCTF, utilizada na fundamentação do Auto de infração ora atacado, fica patente a ausência de "lei" para a aplicação da multa pela entrega fora do prazo".



Dessarte, tendo a obrigação da entrega da DCTF sido instituída através da Instrução Normativa n.º 129/86, quando esta deveria ser estabelecida através de “lei”, não pode ser mantida a exação fiscal relativa à multa pelo atraso na entrega dessas declarações.

Bens arrolados às fls. 694/695, com juízo de seguimento às fls. 696.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator

O recurso interposto apresenta todos os pressupostos exigidos para sua admissibilidade. Dele conheço.

Inicialmente, a recorrente traz a lume a preliminar de nulidade de todo o procedimento fiscal fundada na arguição de que a multa exigida isoladamente, obrigatoriamente, deveria ter sido lançada em auto de infração distinto, em virtude da regra disposta no art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972.

Dispõe o art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993:

"Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

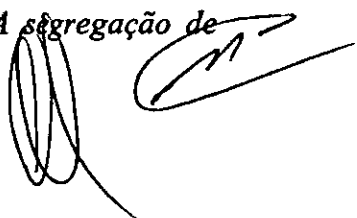
(...)"

No que concerne ao lançamento do tributo e da multa exigida isoladamente, por falta de pagamento de estimativa, o que ocorre é que, como nos presentes autos, muitas vezes estas são exigências imbricadas que depende a manutenção ou não da multa da prevalência do lançamento relativo ao tributo. Nesse sentido, nada mais salutar que as duas exigências componham o mesmo processo.

O comando contido no transcrito art. 9º contém regra estritamente procedimental endereçada à Administração Tributária, que deve ser observada quando as matérias tratadas nos diversos lançamentos, que podem ocorrer no curso da ação fiscal, sejam de competência de julgamento de Turmas nas DRJ ou de Câmaras nos CC distintas. O seu descumprimento jamais implicará em nulidade de qualquer lançamento; quando muito pode ser necessária a formalização de novo processo para separar os lançamentos por Turma/Câmara de julgamento.

Esse tem sido o entendimento adotado pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme se infere da ementa abaixo transcrita:

'RECURSO EX OFFICIO- IRPJ- ART. 9º DO PAF- ALTERAÇÕES DA LEI Nº 8.748/93 - NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VÍCIO DE FORMA - MULTA ISOLADA - RESTABELECIMENTO - Quando constatadas infrações que impliquem tanto na exigência de tributo quanto na de multa isolada, o lançamento deve ser efetuado em um só instrumento, englobando todas as ocorrências verificadas. A segregação de



infrações em autos distintos só é necessária quando descumpridas as normas referentes a mais de um tributo, até mesmo por causa das diversidades de competência para julgamento no âmbito do processo administrativo fiscal. (Acórdão n.º 108-07778, de 15/04/2004, 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes).'

(...)"

Não se trata, no caso em comento, de descumprimento de forma prevista em lei, nem de cerceamento do direito de defesa, sendo de ser rejeitada a preliminar de nulidade aduzida pela defesa.

No mérito, da análise dos autos vê-se que o cerne do litígio é a prova da efetiva realização dos custos/despesas e a comprovação das perdas ditas incorridas pela contribuinte.

A acusação fiscal é de que os custos/despesas e as perdas não foram efetivamente comprovados. Diante desta conclusão, estou em que, deveria a recorrente trazer aos autos a prova inequívoca da efetiva realização dos custos/despesas glosadas e das perdas ditas incorridas, através da anexação aos autos de documentos hábeis que demonstrassem a correção da apuração de seu lucro líquido.

No curso da ação fiscal, intimada e reintimada a comprovar os dados contabilizados a título de custos/despesas a contribuinte não logrou carrear para os presentes autos documentos que demonstrassem de forma inequívoca a efetividade da realização dos dispêndios. A simples alegação de que os custos/despesas são necessários, usuais e normais na atividade econômica que exerce, no meu entender, é insuficiente para fazer prova da efetiva realização dos dispêndios.

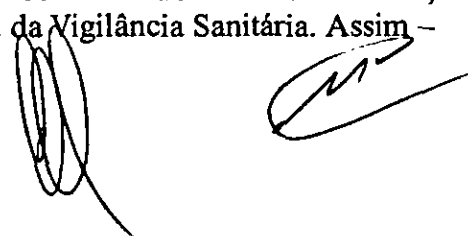
Com as peças impugnatórias e recursal nenhuma prova adicional, objetivando robustecer a defesa, é trazida aos autos.

Ora, pelas provas colacionadas aos autos vê-se que a efetividade da realização dos custos/despesas não restou comprovada. Trata, pois, o caso dos autos, de simples prova da efetividade da realização dos custos/despesas, apoiada em documentação hábil e idônea, identificando a operação de origem, comprovando a efetiva ocorrência do dispêndio.

Como a contribuinte não logrou carrear aos autos prova inequívoca da efetiva realização dos custos/despesas, mantém-se, desta forma, a glosa dos custos/despesas efetivada pela fiscalização.

Conforme Termo de Encerramento da ação fiscal, a contribuinte teve várias devoluções de vendas nos anos-calendário de 1996 e 1998, provenientes da empresa ILPISA, sem, entretanto, efetuar os devidos lançamentos a crédito da conta "custo das mercadorias vendidas", que havia sido debitada quando das vendas. Como o valor desta conta foi transportado para a declaração de rendimentos, na linha atinente a custos dos bens e serviços vendidos, tem-se que o lucro do exercício foi indevidamente reduzido.

Em sua defesa, alega a recorrente que a empresa ILPISA, que recebe o leite *in natura* e o empacota, havendo constatado a inutilidade da mercadoria, doou-a à entidade FUNDANOR, com autorização dela, autuada, e com o conhecimento parcial da Vigilância Sanitária. Assim -



argúi a recorrente -, o caso efetivamente trata da perda do produto vendido, estando, portanto, correto o procedimento contábil adotado pela empresa.

Em relação às perdas de mercadorias mister se transcrever o disposto no art. 233 do RIR/94, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores:

"Art. 233. Integrará também o custo o valor (Lei nº 4.506/64, art. 46, V e VI):

(...)

II – das quebras ou perdas de estoque por deterioração, obsolescência ou pela ocorrência de riscos não cobertos por seguros, desde que comprovada:

a) por laudo ou certificado de autoridade sanitária ou de segurança, que especifique e identifique as quantidades destruídas ou inutilizadas e as razões da providência;

(...)"

Conforme relata a fiscalização, a empresa não efetuou qualquer contabilização em conta de perdas, sucata ou deterioração.

A fim de comprovar as perdas de mercadorias ditas incorridas a empresa apresentou a declaração de fls. 74, emitida pelo Serviço de Inspeção Federal do Ministério da Agricultura, dando conta de que a autuada "doa à FUNDANOR (...) toda a devolução em que ocorra problema de condenação, como, por exemplo, acidez, embalagem defeituosa, etc, tanto do leite in natura(...), como de todos os derivados (...)"

A declaração de fls. 74 presta-se tão-somente a comprovar a prática de doações à FUNDANOR pela recorrente. No entanto, esta não tem o condão de comprovar as perdas de mercadorias a que se reporta a defesa. Com efeito, não foram cumpridos no presente caso os requisitos exigidos para a dedutibilidade das perdas, dispostos no art. 233 do RIR/94.

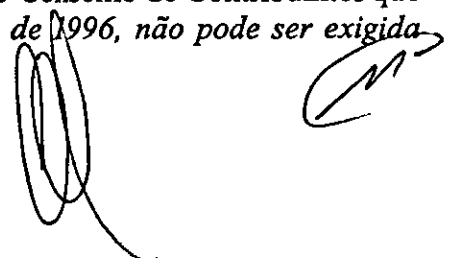
Mantém -se, portanto, os custos glosados pela fiscalização.

Conforme se vê dos autos, a fiscalização aplicou multa isolada em face do não-recolhimento, nos anos-calendário de 1997 e 1998, do imposto sobre base de cálculo estimada.

O não-recolhimento é decorrente da recomposição dos balanços de suspensão apresentados pela empresa, fls. 62/63, a partir das infrações apuradas, as quais redundaram em alteração dos prejuízos fiscais declarados, o que implicou, segundo a fiscalização, em apuração de imposto a recolher por estimativa em todos os meses dos anos-calendário de 1997 e 1998.

Em sua defesa, argúi a recorrente que toda a sua receita era originária da atividade isenta, pelo que estaria desobrigada das antecipações mensais do imposto.

No entanto, já é entendimento pacificado neste Primeiro Conselho de Contribuintes que "a multa de que trata o artigo 44, § 1º, III, da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida



quando, mediante procedimento de ofício, seja apurado saldo de imposto a pagar e respectiva multa de ofício”, conforme se infere das ementas abaixo colacionadas:

PENALIDADE. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO (ISOLADA). FALTA DE RECOLHIMENTO. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA. Não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício, por falta de recolhimento de imposto por estimativa em ajustes efetuados pela fiscalização, com a glosa de custos/despesas operacionais e adições e exclusões ao lucro líquido na determinação do lucro real, sob pena de dupla incidência de multa de ofício sobre uma mesma infração. (Acórdão 101-94084)

MULTA ISOLADA – Falta de amparo legal para a exigência do recolhimento da multa isolada, cobrada, cumulativamente com a multa de lançamento de ofício, nos autos de infração relativos ao IRPJ e CSLL. (Acórdão 101-93924)

APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA E DA MULTA DE OFÍCIO - A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430/96) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. (Acórdão 106-12867)

Em relação à multa atraso entrega de declarações lançada, observa-se que a exigência em epígrafe refere-se à obrigação acessória correspondente à entrega das Declarações de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, referentes a períodos de apuração dos anos-calandário de 1995 e 1996, que deixou de ser cumprida pelo sujeito passivo.

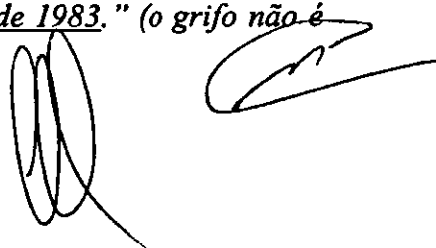
A recorrente argúi que a penalidade não pode prevalecer posto ter sido instituída através de instrução normativa. Vejamos, então a legislação tributária que rege a matéria.

O Decreto-lei nº 2.124/84, em seu artigo 5º, autoriza o Ministro da Fazenda a instituir a “Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF”, bem como já estabelece a penalidade a ser aplicada pelo seu descumprimento, senão vejamos:

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

(....)

§ 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 redação dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.” (o grifo não é do original)”



O Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento, no uso da atribuição que lhe foi conferida pelo Decreto-lei retromencionado, expediu a Portaria MEFP nº 608, de 9 de setembro de 1992, que em seu art. 2º prevê aplicação de penalidade pela apresentação da DCTF fora do prazo determinado e no art. 4º delega competência ao Secretário da Receita Federal para baixar atos complementares ao seu cumprimento, senão vejamos:

“Art. 2º. A apresentação das declarações relativas a tributos e contribuições federais fora do prazo determinado sujeitará o declarante à penalidade prevista nos parágrafos 2º, 3º e 4º, do artigo 11, do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com redação dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

(...)

Art. 4º. O Diretor do Departamento da Receita Federal baixará os atos complementares ao cumprimento desta Portaria, discriminando as pessoas jurídicas sujeitas à apresentação dos informes, na forma prevista no art. 1º.”

Com base no acima exposto, conclui-se que a aplicação da multa por falta de apresentação das DCTF encontra amparo legal no artigo 5º, § 3º, do Decreto-lei nº 2.124/84, o qual reporta-se aos Decretos-lei nº 1.968/82 e 2.065/83, e, por consequência, correto o enquadramento legal constante no Auto de Infração, o qual se reporta aos seguintes dispositivos:

Art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 1984,

Art. 968, § 3º do RIR/94 (Decreto-lei n.º 2.124/84, art. 5º, § 3º),

Art. 1001 do RIR/94 (Decretos-lei n.ºs 1.968/82, art. 11, § 2º, 3º e 4º, 2.065/83, art. 10, 2.287/86, art. 11, e 2.323/87, arts. 5º e 6º, e Leis n.ºs 7.799/89, art. 66, e 8.383/91, art. 3º, I)

No que respeita aos lançamentos reflexos de CSLL, aplica-se, *mutatis mutandis*, o que foi decidido quanto ao lançamento matriz, dada a íntima relação de causa e efeito entre eles.

Pelo exposto, REJEITO a preliminar de nulidade suscitada pela defesa, e, no mérito, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso interposto pela recorrente, para excluir da tributação as multas exigidas isoladamente relativas ao IRPJ e CSLL.

Sala das Sessões, em 24 de janeiro de 2007


MARCIO MACHADO CALDEIRA

