

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 10410.005848/00-11  
Recurso nº : 128.730  
Matéria : IRPJ - EXS.: 1998 a 2000  
Recorrente : C.G. MACIEL & CIA. LTDA.  
Recorrida : DRJ em RECIFE/PE  
Sessão de : 19 DE JUNHO DE 2002  
Acórdão nº : 105-13.805

**IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA - MULTA DE OFÍCIO ISOLADA** - A falta de recolhimento ou recolhimento a menor do Imposto de Renda Pessoa Jurídica sobre base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, sujeitam o contribuinte à multa de ofício isolada, na forma prevista em Lei.

Recurso negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por C.G. MACIEL & CIA. LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE

  
DANIEL SAHAGOFF - RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 JUL 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, MARIA AMÉLIA FRAGA FERREIRA, ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA e NILTON PÉSS. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros DENISE FONSECA RODRIGUES DE SOUZA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

2

Processo nº : 10410.005848/00-11  
Acórdão nº : 105-13.805

Recurso nº : 128.730  
Recorrente : C.G. MACIEL & CIA. LTDA.

**RELATÓRIO**

Contra C. G. MACIEL & CIA. LTDA., foi lavrado, em 21/12/2000, o Auto de Infração de fls. 93/95, cuja descrição dos fatos e enquadramento legal transcrevo, a seguir:

*“Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte supra citado, efetuamos o presente Lançamento de Ofício, nos termos do art. 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foram apuradas as infração (ções) abaixo descrita (s), aos dispositivos legais mencionados.*

**001 – DEMAIS INFRAÇÕES SUJEITAS A MULTAS ISOLADAS.**  
**FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA.**

*Falta/ insuficiência de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, conforme apurado nos seguintes demonstrativos: Apuração da Base de Cálculo do IRPJ, Apuração de Débito, Pagamentos, Compensação (com DARF), Planilha de Vinculação de Créditos, Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada e Demonstrativo de Apuração da Multa por Falta/ Insuficiência de Recolhimento da Estimativa IRPJ – Lucro Real Anual, em anexo, que é parte integrante deste auto de infração.*

| <b>ANO BASE</b> | <b>VALOR DA MULTA (R\$)</b> |
|-----------------|-----------------------------|
| 1997            | 50.989,47                   |
| 1998            | 49.432,97                   |
| 1999            | 39.303,89                   |
| <b>TOTAL</b>    | <b>139.726,33</b>           |

|                            |                            |
|----------------------------|----------------------------|
| <b>Data</b>                | <b>Valor Multa Isolada</b> |
| <b>31/07/2000</b>          | <b>R\$ 139.726,33</b>      |
| <b>Enquadramento Legal</b> |                            |



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES**

3

Processo nº : 10410.005848/00-11

Acórdão nº : 105-13.805

*Arts. 222, 843, 950 e 957, parágrafo único, inciso IV, do RIR/99.*

Regularmente cientificado e inconformado, o Contribuinte apresentou impugnação tempestiva (fls. 102/105), pelas razões que expôs:

- 1) Decorre o Auto de Infração, de ação de fiscalização compreendendo os exercícios financeiros de 1995 a 1999, que apontou ter o Impugnante deixado de cumprir obrigações acessórias previstas na legislação vigente, ao não transcrever em seus Livros Diários os balancetes mensais de redução/ suspensão do recolhimento por estimativa do Imposto de Renda e da Contribuição Social, lastreando sua exigência no art. 35, parágrafo 1º, alínea "a" da Lei nº 8.981/95.
- 2) Preliminarmente, cabe argüir a pretensão do legislador ao inserir no texto legal a exigência de transcrição dos balancetes mensais de verificação no Livro Diário. Outro não poderia ser o seu espírito que não o de ter a mão, o balancete que permitisse à autoridade fiscal verificar, a qualquer tempo, o resultado contábil do contribuinte e assim poder comparar os seus recolhimentos feitos por estimativa em relação ao imposto efetivamente devido quando apurado com base no lucro real.
- 3) Tal providência se faz necessária em razão do que dispõe a Lei nº 8.981/95, art. 35, ao autorizar a suspensão ou redução do imposto, quando o Contribuinte demonstra através de balancete, que o valor acumulado já pago, excede o valor do imposto devido, calculado com base no lucro real.
- 4) Ora, citados balancetes foram exaustivamente manuseados pela Fiscalização, uma vez que foram colocados à disposição da mesma desde o início da ação fiscal; foi, assim, possível, através das verificações mensais dos balancetes, elaborados que foram com estrita observância do que dispõem as leis comerciais e fiscais, verificar a correção de procedimento do contribuinte, que nunca deixou de recolher os impostos e contribuições efetivamente devidos.
- 5) Referidos balancetes, elaborados tempestivamente, estão, como sempre estiveram, encadernados em boa ordem, não no Livro Diário, como de fato manda a lei, mas no Livro Razão, sem qualquer erro, rasura ou outro vício que lhe pudesse imputar imprestabilidade, atendendo em todos os seus aspectos, tanto na



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

4

Processo nº : 10410.005848/00-11

Acórdão nº : 105-13.805

forma, quanto na essência, o propósito da lei, que, em última análise, é o de possibilitar à autoridade fiscal, verificar a qualquer tempo o valor do imposto efetivamente devido pelo contribuinte. O erro involuntariamente cometido pelo Impugnante, qual seja, o de encadernar os balancetes no Razão ao invés de sê-lo no Diário, em absoluto pode caracterizar o fato como passível da exagerada penalidade que lhe foi imposta, a qual constitui um verdadeiro confisco.

6) Cabe ressaltar que os resultados mensais do contribuinte, com as adições e exclusões previstas em lei, estão também devidamente escriturados no seu LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real, conforme dispõem o Decreto-lei nº 1.598/77, art. 8º e a Lei nº 9.430/96, arts. 1º e 2º, o qual, por se tratar de livro fiscal de natureza obrigatória, foi também vistoriado pela Fiscalização.

7) É de se estranhar que os Auditores Fiscais, embora tenham manuseado os Livros Razão, contendo inclusive os balancetes, e os Livros de Apuração do Lucro Real – LALUR, com as apurações mensais com suas adições e exclusões, sequer tenham se reportado sobre o assunto em seu relatório, limitando-se a informar que *“os livros Diário referentes aos períodos de 1997, 1998 e 1999 não contém transcritos em seu corpo os balancetes de redução/ suspensão”*, deixando, assim, a falsa impressão de que tais balancetes sequer existem.

8) A Constituição Federal, em seu art. 150, V, veda a utilização do tributo com efeito confiscatório, sendo assim também entendidas as penalidades aplicadas, quando em medidas desproporcionais ao seu objetivo punitivo. Cabe, aqui, a aplicação do princípio da proporcionalidade ou princípio da proibição de excesso.

9) É assim que deve ser entendida a multa ora aplicada, uma vez que o Contribuinte cumpriu com sua obrigação principal, ao recolher tempestivamente e na medida certa o valor do Imposto de Renda e de Contribuição Social, quando devidos, tomando por base o resultado de suas operações, conforme se vê pelos livros Diário, Razão, LALUR e outros controles internos colocados à disposição da Fiscalização.

10) Resta, portanto, provado que o Auto de infração está eivado de nulidade insanável, por ter suporte em ilegalidade, face ao descumprimento do Princípio da Reserva Legal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

5

Processo nº : 10410.005848/00-11  
Acórdão nº : 105-13.805

11) Requer, finalizando, que a peça intimatória seja julgada improcedente e que seja determinado seu arquivamento, face à ilegalidade apontada.

Em primeira instância administrativa, o feito fiscal foi julgado procedente, em decisão (fls. 115/119) cuja ementa apresenta o seguinte teor:

**"MULTA DE OFÍCIO ISOLADA.**

*O não recolhimento ou recolhimento a menor do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, devido por estimativa, sujeita a pessoa jurídica à multa de ofício, isolada, na forma determinada pela Lei.*

**LANÇAMENTO PROCEDENTE."**

Os "Fundamentos" da Decisão *a quo* são, a seguir, transcritos, em síntese:

- De plano, constata-se ser inquestionável o lançamento efetuado, em face da confissão, por parte da autuada, da infração que a ele deu causa; pelo fato de não se vislumbrar à espécie a nulidade suscitada; e, ainda, por serem desprovidas de cunho legal as demais argumentações apresentadas.
- A priori, independentemente de ser ou não um erro involuntário da interessada, para suspensão/redução do imposto devido mensalmente, por estimativa (art. 35 da Lei nº 8.981/85), dentro da opção exercida pela contribuinte, é imprescindível que os balancetes de verificação estejam transcritos no Livro Diário, por expressa determinação legal.
- Os Livros Diário da fiscalizada relativos aos períodos de 1997, 1998 e 1999, não contém transcritos, em seu corpo, os balancetes de redução/suspensão, o que foi constatado pela Fiscalização. Tal fato contraria o disposto no art. 35, parágrafo 1º, alínea "a", da Lei nº 8.981/95, motivo determinante do lançamento da multa por falta/insuficiência de recolhimento do IRPJ/CSLL. Tem-se, ademais, a corroboração deste feito firmada pela própria autuada em sua impugnação, o que torna irreparável aquele lançamento.
- Verificado o descumprimento daquela obrigação, a Fiscalização corretamente considerou a opção da contribuinte de efetuar os recolhimentos com base na receita bruta e acréscimos.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

6

Processo nº : 10410.005848/00-11

Acórdão nº : 105-13.805

- Assim, não tendo a contribuinte efetuado os pagamentos integrais do IRPJ, devido por estimativa nos anos calendários de 1997, 1998 e 1999, na forma demonstrada nos autos, cabível a aplicação da multa de ofício, isolada, à razão de 75%, sobre os valores do imposto não recolhido, base de cálculo desta, nos termos do art. 957, parágrafo único, inciso IV, do Decreto nº 3.000/1999 (RIR).
- Quanto à argumentação da Impugnante de que o Auto de infração está eivado de nulidade insanável, esta não a socorre, pois não se inclui nos casos previstos no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, observadas as alterações posteriores.
- Sobre a multa de ofício isolada aplicada no percentual de 75%, a mesma é prevista na Lei nº 9.430/96, sendo que a autoridade administrativa, por força de sua vinculação à norma legal, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca de sua constitucionalidade ou de outros aspectos de sua validade, a exemplo do caráter confiscatório alegado pela autuada.
- Estando a lei que determina a aplicação da multa de ofício plenamente em vigor, torna-se vazia qualquer pretensão em contrário.
- Também não se configura, na hipótese de que se trata, qualquer arguição de violação ao princípio da legalidade estrita. O que se observa é a plenitude de sua observância, posto que a exigência está respaldada em lei.
- Destarte, não tendo a contribuinte efetuado os pagamentos integrais do IRPJ devido por estimativa nos anos-calendários de 1997, 1998 e 1999, mantém-se integralmente o Auto lavrado.

Intimada por via postal, a Interessada interpôs recurso tempestivo (fls. 123/126) a este Primeiro Conselho de Contribuintes, repisando integralmente as razões constantes de sua defesa exordial.

Em atendimento à exigência de recolhimento do depósito recursal legal, arrolou o bem descrito à folha 131 dos autos.

Foi o presente processo encaminhado a este Conselho, para julgamento.

É o relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

7

Processo nº : 10410.005848/00-11  
Acórdão nº : 105-13.805

**VOTO**

Conselheiro DANIEL SAHAGOFF, Relator

O presente recurso é tempestivo e reúne os requisitos exigidos para sua admissibilidade, encontrando-se comprovado, nos autos, o arrolamento de bem imóvel para fins de garantia de seu seguimento, conforme previsto na legislação pertinente. Assim, o mesmo merece ser conhecido.

No mérito, o presente processo versa sobre “Falta de Recolhimento do IRPJ sobre Base de Cálculo Estimada”, da qual resultou a aplicação, pela Fiscalização, da multa de ofício isolada prevista no art. 957, parágrafo único, inciso IV, do Decreto nº 3.000/1999, que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza – RIR.

O Relatório constante da Decisão singular bem esclareceu os fatos ocorridos neste processo, motivo pelo qual transcrevo-o, em parte:

“De acordo com o Termo de Encerramento de fls. 96/97, a contribuinte foi intimada a apresentar à fiscalização a origem das receitas escrituradas, de forma detalhada, por grupos de produtos que se adequem aos diferentes coeficientes de estimativa, em virtude de seus Livros Razão dos períodos de 1995 a 1999, encontrarem-se escriturados de forma resumida. Atendida a referida intimação, a fiscalização necessitou proceder a alguns ajustes, haja vista as receitas informadas serem incompatíveis com aquelas escrituradas, concluindo pela insuficiência de recolhimento do IRPJ incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, conforme apurado através dos demonstrativos de fls. 07/92.

Apurou-se, também, que os Livros Diário da fiscalizada relativos aos períodos de 1997, não contém transcritos, em seu corpo, os balancetes de redução/suspensão, contrariando o disposto no art. 35, parágrafo 1º, alínea “a”, da Lei nº 8.981/1995, motivo determinante do lançamento da multa por falta de recolhimento da estimativa do IRPJ/CSLL.”



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

8

Processo nº : 10410.005848/00-11

Acórdão nº : 105-13.805

Verifica-se, assim que, embora a contribuinte tenha optado pelo pagamento do Imposto e adicional sobre base de cálculo estimada, conforme disposto no art. 222 do Decreto nº 3.000/99, não cumpriu as exigências legais pertinentes, ao não transcrever em seus Livros Diário os balancetes mensais de redução/suspensão do recolhimento do Imposto de Renda e Contribuição Social, por estimativa.

Cabe ressaltar que, independentemente de tal fato ser decorrente ou não de um erro involuntário da interessada, a falta de escrituração do Livro Diário, nos termos previstos em Lei, implicará a desconsideração do balanço ou balancete, levantado para efeito de suspensão ou redução do recolhimento dos referidos tributos.

Não se questiona que o balanço ou balancete levantado para efeito de determinação do resultado do período em curso deverá ser elaborado com observância das disposições contidas nas leis comerciais e fiscais, deverá ser transcrito no Livro Diário até a data fixada para o pagamento do imposto do respectivo mês e somente produzirá efeitos para fins de determinação da parcela do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, devidos no decorrer do ano-calendário.

Por outro lado, é importante salientar que os livros ou fichas do Diário deverão conter termos de abertura e encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro de Comércio, sendo que estão dispensados de autenticação os livros de Apuração do Lucro Real – LALUR – e o próprio livro Razão, entre outros auxiliares.

Estas exigências, por si só, demonstram que a escrituração apenas efetivada no Razão não tem o dom de substituir aquela realizada no Diário, o qual, ademais, é mais detalhado, individualizado, claro e submete-se à ordem cronológica de dia, mês e ano, não podendo apresentar intervalos em branco, nem entrelinhas, borraduras, rasuras, emendas e transportes para as margens (DL nº 486/69, art. 2º).

Assim, não socorre a contribuinte sua argumentação de que os balancetes de suspensão ou redução foram elaborados tempestivamente e estão



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

9

Processo nº : 10410.005848/00-11

Acórdão nº : 105-13.805

encadernados em boa ordem, sem qualquer erro, rasura ou outro vício, no Livro Razão (grifei). De toda forma, a contribuinte contrariou o disposto no art. 35, parágrafo 1º, alínea "a", da Lei nº 8.981/1995, sujeitando-se à penalidade aplicada pelo Fisco.

Destarte, bem se conduziu a Fiscalização ao exigir da interessada a multa de lançamento de ofício cobrada isoladamente, uma vez que trata-se, na hipótese, de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, por estimativa, que descumpriu formalidade exigida legalmente (art. 957, parágrafo único, inciso 4º, do RIR/1999).

Também não lhe serve de âncora a alegação de que a Constituição Federal, em seu art. 150, IV, veda a utilização do tributo ou da penalidade com efeito confiscatório, uma vez que a penalidade aplicada pelo Fisco tem previsão legal e não cabe à autoridade administrativa de julgamento manifestar-se sobre matéria constitucional que, em nosso Direito Pátrio, é da exclusiva competência do Poder Judiciário. Ressalte-se, ainda, que por força do art. 142, parágrafo único, do CTN (Lei nº 5.172/1966), "a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional", devendo ser analisada pelo Julgador à vista da legislação vigente.

Quanto ao aspecto de nulidade do Auto de Infração, argüido pela recorrente, o mesmo também não deve ser aceito, uma vez que não se vislumbra, no caso vertente, qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 – Processo Administrativo Fiscal -, observadas as alterações posteriores, hipóteses estas que, taxativamente, implicam em nulidade.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

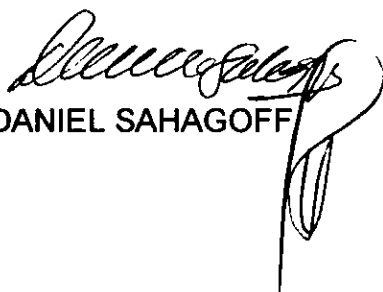
10

Processo nº : 10410.005848/00-11

Acórdão nº : 105-13.805

Desta forma, não tendo a recorrente efetuado os pagamentos integrais do IRPJ devido por estimativa nos anos-calendários de 1997, 1998 e 1999, com obediência às exigências contidas na legislação pertinente, mantenho integralmente a decisão recorrida, votando, conseqüentemente, por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF em, 19 de junho de 2002.

  
DANIEL SAHAGOFF