



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

Processo nº. : 10435.001778/00-35
Recurso nº. : 142.975
Matéria : CSL – EXS.: 1998 a 2000
Recorrente : MAERKA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE
Sessão de : 17 DE JUNHO DE 2005
Acórdão nº. : 108-08.386

PAF - REGRAS DE INTERPRETAÇÃO - PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS - VERDADE MATERIAL/FORMALISMO MODERADO - COMPROVAÇÃO - Em caso de antinomia normativa cabe à autoridade administrativa, no processo exegético de solução de conflitos entre as normas, guiar-se pelos princípios elementares que regem o processo administrativo (legalidade objetiva, oficialidade, informalidade e verdade material) respeitados os direitos e garantias individuais emanados da CF: art.5º, XXXIV “a”, LIV e LV.

IRPJ/CSL - TRANSCRIÇÃO PARCIAL DOS BALANCETES DE SUSPENSÃO/REDUÇÃO DOS TRIBUTOS DEVIDOS POR ESTIMATIVA NO LIVRO DIÁRIO – O procedimento de suspensão ou redução poderá ser utilizado em qualquer mês do ano calendário, desde que o Contribuinte mantenha à disposição do fisco os balanços ou balancetes correspondentes a cada período suspenso ou reduzido, com base nas regras de presunção.

IRPJ/CSLL - MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE - Não cabe o lançamento desta penalidade quando se constata, após encerramento do ano calendário, que a contribuinte, deixou de efetuar recolhimentos estimados, pois, além de ter realizado ditos balanços/balancetes, e os transpostos, parcialmente para o Diário, ainda apurou resultado negativo em todo período.

Recurso provido.

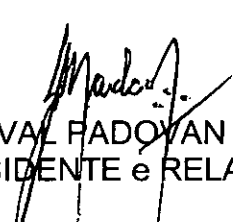
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MAERKA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.

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



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

Processo nº. : 10435.001778/00-35
Acórdão nº. : 108-08.386


DORIVAL PADOYAN
PRESIDENTE e RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 AGO 2005

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



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

Processo nº. : 10435.001778/00-35
Acórdão nº. : 108-08.386
Recurso nº. : 142.975
Recorrente : MAERKA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

MAERKA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA., Pessoa Jurídica já qualificada nos autos, teve contra si lavrados os autos de infração de fls. 02-7 para a Contribuição Social Sobre o Lucro, nos anos calendários de 1997 a 1999, no valor total de R\$ 85.376,56, referente à imposição de multa isolada – por falta do recolhimento das antecipações obrigatórias, calculadas sobre as bases estimadas, conforme enquadramento legal constante no respectivo termo.

Na Impugnação apresentada às fls. 72-6, em breve síntese, contesta a informação dos auditores, de que os balancetes e balanços necessários para a redução ou suspensão do imposto não teriam observado as disposições das leis comerciais. Mesmo se assim não fosse, a doutrina de Hiromi Higuchi e a jurisprudência do 1º Conselho que apontariam na direção de que, como em todo período não existira imposto a recolher, não caberia a multa imputada.

Argumenta, ainda, que se houvesse incorrido na falta atribuída, a não-observância das disposições legais no procedimento de suspensão ou redução da Contribuição Social devida, implicaria em sua exigência, apenas, sobre os valores indevidamente reduzidos ou suspensos, e não em todos os meses, como foi aplicada.

Os autos não apontaram, objetivamente, quais as irregularidades encontradas nos balancetes, prejudicando o direito de defesa.



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

Processo nº. : 10435.001778/00-35

Acórdão nº. : 108-08.386

Pediu a realização de perícia, diligência, interpretação mais favorável do artigo 112 do CTN e posterior juntada de novos documentos.

Decisão de fls. 130-8 afastou as preliminares, reproduziu todos dispositivos legais que embasaram o feito, concluindo pela legalidade do procedimento e pela impossibilidade de se vincular às decisões administrativas, nos termos do artigo 100 do CTN. O Parecer de Hiromi Higuchi não prosperaria à luz desses dispositivos. O Diário e balancetes juntados provariam que não houvera a referida transcrição. Produziu a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999

Ementa: MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA.

Tendo optado pela forma de tributação dos lucros com base no lucro real anual, a pessoa jurídica fica sujeita às antecipações mensais do IRPJ devido por estimativa. O não-recolhimento ou o recolhimento a menor do imposto sujeita a pessoa jurídica à multa de ofício isolada prevista no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei 9.430/96.

BALANCETE DE SUSPENSÃO. TRANSCRIÇÃO NO DIÁRIO.

É indispensável a transcrição, no Livro Diário da empresa, dos balancetes de suspensão ou redução do imposto de renda pago por estimativa.”

Razões de recurso às fls.146-54 repisa os argumentos impugnatórios, pedindo que fossem considerados como se transcritos estivessem nessas razões. As provas juntadas pelo autuante, como prova do suposto ilícito, na verdade, corroboraram o acerto em seu procedimento. O temo de retenção de f. 57 também apontaria nesta direção.

Os pontos para deslinde da questão seriam os seguintes: obedecera às disposições da INSRF 93/97, art. 12, parágrafo 5º., “a” e “b”, (conforme provaria o “doc. 02”); e, em todo período fiscalizado foi constatada a ocorrência de prejuízo fiscal.



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

Processo nº. : 10435.001778/00-35
Acórdão nº. : 108-08.386

Transcreveu posição de Hiromi Higuchi, para quem o recolhimento antecipado do tributo seria obrigação principal e não acessória, cabendo sua cobrança efetiva e não a forma pretendida nos autos.

Comentou a posição da CSRF no Ac. 01—2.171/97, DOU de 12/05/1997, para quem, inexistindo imposto devido desapareceria a obrigatoriedade das antecipações. Mesma linha, quanto às estimativas, do 1º. CC, conforme espelhado na ementa do Ac. 103-20572, que reproduziu. Citou os Recursos Voluntários 132737, 131463, 132351, 131016, 131024 e 129690, concluindo que a multa seria sustentável quando aplicada antes da apuração do imposto.

A presunção na qual se baseou o autuante não se compaginaria com a verdade material e o conceito de “documento contábil” determinado na Resolução do Conselho Federal de Contabilidade no. 597/85. Também, o artigo 146 III da CF, fora atropelado, pois o lançamento não teria fato gerador e base de cálculo, decorrendo apenas de presunção simples.

Pediu respeito às regras do Código Tributário Nacional transcrevendo e comentando os Artigos 97, 107, 108, 109, 110, 112, 114 e 116, referente às limitações constitucionais ao poder de tributar, concluindo que deveria ser dado vigência ao Artigo 112 do CTN, pois a situação descrita nos autos não se comprovou na prática.

Arrolamento de bens conforme despacho de f. 273 (vol II).

É o Relatório



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

Processo nº. : 10435.001778/00-35
Acórdão nº. : 108-08.386

VOTO

Conselheiro DORIVAL PADOVAN, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Tratam os autos de lançamento de multa isolada decorrentes de estimativas não recolhidas para a Contribuição Social Sobre o Lucro em todos os meses dos anos calendários de 1997 a 1999.

Deixo de abordar as preliminares, por economia processual, por entender que o mérito absorverá todo o litígio.

Nesta sessão de julgamento está sendo conhecido o PAF 10435.001777/00-72, recurso 142926, que trata da mesma matéria de fato para o IRPJ e segundo o artigo 28 da Lei 9430/1997, "aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos artigos 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26,55 e 71 desta Lei", utilizo os mesmos fundamentos expendidos naquele processo.

Nos autos há uma matéria de fato e duas interpretações: uma do fisco, para quem o formalismo rígido não permitiria a aceitação dos balanços ou balancetes nas formas realizadas pela interessada e a posição da mesma, invocando, além do princípio da legalidade (quando diz que cumpriu as determinações legais, sintetizadas na INSRF 93/97, art. 12, parágrafo 5º, "a" e "b") outros princípios constitucionais que regem o Processo Administrativo Fiscal.



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

Processo nº. : 10435.001778/00-35

Acórdão nº. : 108-08.386

Os mesmos elementos de prova são usados pelo autuante para lançar, pela autoridade de 1º grau para manter o lançamento e pelo sujeito passivo para justificar o acerto em seu procedimento.

Nas presentes razões de decidir me louvei nos fundamentos usados pela Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro no Acórdão 108-07.224, prolatado na sessão de 05 de dezembro de 2002, que tratou de matéria semelhante.

A Lei 9430/1996 trouxe a apuração dos resultados tributáveis para o encerramento do trimestre simplificando a exigência da Lei 8981/1995, que obrigava a semestralidade. Simplificou os controles fiscais, contudo, determinou penalidades para o descumprimento de quaisquer das condições ali exaradas, quando assim determinou:

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

Par. único – Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora calculados à taxa que se refere o parágrafo 3º do artigo 5º a partir do 1º dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao pagamento e de 1% no mês do pagamento.

Art. 44 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença do tributo ou contribuição:

I – de 75% 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;

(..).

Par. 1º - As multas de que tratam este artigo serão exigidas:

(..)

IV – Isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeitas ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do artigo 2º , que deixar de fazê-lo , ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou de base



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10435.001778/00-35

Acórdão nº. : 108-08.386

de cálculo negativa, no ano calendário correspondente;"
(grifos do voto)

A Lei 8981/1995 determinou, quanto à flexibilidade do pagamento por estimativa, para as empresas que optassem pela realização de uma apuração única no período anual, o seguinte:

"Artigo 35 - A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que, se mostre, através de 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.

Parágrafo 1º - Os balanços ou balancetes de que tratam este artigo:

a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritas no livro Diário;(grifos do voto)

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;

Parágrafo 2º - Estão dispensadas do pagamento de que tratam os artigos 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário."

A IN SRF 93/1997 consolidou as diversas matrizes legais sobre a matéria (Leis 8981/1995, 9065/1995; 9249/1995, 9430/1996) determinando os procedimento que deveriam ser observados:

"Artigo 12 - Para os efeitos do disposto no artigo 10 (que trata da permissão para suspensão ou redução do pagamento mensal)

(...)

Parágrafo 5º - O balanço ou balancete, para efeito de determinação do resultado do período em curso, será:

a) levantado com observância das disposições contidas nas leis comerciais e fiscais;



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

Processo nº. : 10435.001778/00-35

Acórdão nº. : 108-08.386

b) transcrito no Livro Diário até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês.

Art. 16 – Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I – multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;"

Por esses dispositivos a condição para dispensa das antecipações com base na receita bruta seria:

- a) comprovação da não existência de lucro no período, ou em sua plena satisfação até aquele momento (verdade material - inocorrência de lucro);
- b) produzindo efeitos no mundo jurídico, se apresentada através balanços/balancetes de suspensão levantados segundo leis comerciais e fiscais (formalismo rígido para apresentação da verdade material);
- c) transcrição da verdade material, representada pelo balanço constituído segundo o formalismo contábil, no Livro Diário, até a data fixada para pagamento do imposto ou contribuição devido naquele mês.

A IN SRF 93/1997 detalhou a forma de apuração do lucro e, a partir desta, esclareceu os procedimentos cabíveis a modalidade escolhida:

- a) real mensal (consolidado trimestralmente) com resultados mensais a partir de balanços/balancetes definitivos;
- b) real, anual:



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

Processo nº. : 10435.001778/00-35

Acórdão nº. : 108-08.386

- 1) com antecipações através de estimativas mensais, e consolidação ao final do período;
- 2) com suspensão do pagamento através de balanço/balancete de suspensão que comprovasse o recolhimento suficiente do imposto devido até aquele momento (inclusive adicional).

A obrigação principal é o pagamento, ou a comprovação de sua satisfação, em prazo hábil e na forma correta. A falta de pagamento das antecipações seria aceita com o balanço ou balancete de suspensão que comprovasse a ocorrência de prejuízo.

Segundo os documentos juntados nos autos, em sua constituição, pelo autuante, os valores tomados como base de cálculo do faturamento, f. 57, são os mesmos constantes das DIRP entregues, conforme fls. 09-55. E o Diário juntado como apenso em 03 volumes, traz nos balancetes ali inseridos, os mesmos valores consignados nas razões de recurso, fls. 172-268, convergindo com os argumentos oferecidos pela recorrente nos dois momentos processuais.

O volume do processo, nominado também como apenso, referente aos balancetes mensais de redução ou suspensão não guardam consonância com as demais partes dos autos e não trouxeram os autuantes maiores informações sobre os supostos ilícitos que ali se conteriam, como se vê do termo de apreensão de f. 57 assim redigido:

"No exercício das funções de..., efetuamos a Apreensão dos seguintes elementos abaixo identificados:

Anos-Calendário de 1997 a 1999

-Livro Diário

-Balancetes mensais (suspensão ou redução)

Motivação constante das descrições dos fatos às fls. 03 dos processos de nos. 10435.001778/00-35 – Auto de Infração –



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

Processo nº. : 10435.001778/00-35
Acórdão nº. : 108-08.386

Multa Isolada CSLL e 10435.001778/00-35 – Auto de Infração – IRPJ Multa Isolada.”

Consta da folha 03 – Continuação do auto de infração

(...)

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

Falta de recolhimento do Imposto de Renda Devido por estimativa. Contribuinte para efeito de justificar a falta/insuficiência de recolhimento apresentou balancetes mensais de suspensão/redução sem observância das exigências prescritas no artigo 12, parágrafo 5º., alíneas “a” e “b” da INSRF 93/97, tendo sido os mesmos descaracterizados por esta fiscalização para efeito de garantir o não recolhimento dos tributos com base na estimativa mensal. Os referidos balancetes foram apreendidos (conforme termo de apreensão em anexo, doc. Fls. 57, para efeito de prova no presente processo, juntamente com os Livros Diário, tendo sido entregues cópias ao Contribuinte. Faturamentos extraídos das DIRPJ/DIPJ (folhas 09-55). Em anexo Planilhas Demonstrando os valores das multas isoladas (folhas 56).”

A decisão recorrida aceitou a tese do autuante, na linha de que a transcrição dos balanços de suspensão no Diário, na forma apresentada, não satisfazia às exigências legais..

Analizando as mesmas peças concluiu de modo diverso por entender que o procedimento da recorrente atendeu às disposições da Lei 8981/1995, artigo 35, parágrafo I, parcialmente e parágrafo II totalmente.

Pelo princípio da proporcionalidade deve-se compreender que as aplicações das penas seguem o ilícito praticado. No caso sob exame, a transcrição dos balanços/balancetes mensais contemplou tanto a Lei quanto a Instrução Normativa, parcialmente no dizer do autuante, porém as atendeu:



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

Processo nº. : 10435.001778/00-35
Acórdão. nº. : 108-08.386

Da mesma forma, o princípio da verdade material, um dos pilares da obrigação tributária, também está presente nos autos.

O ilustríssimo Dr. Marcos Vinicius Neder, em seu livro *Processo Administrativo Fiscal* quando trata dos Princípios Específicos aplicáveis, ensina

“Em decorrência do princípio da legalidade, a autoridade administrativa tem o dever de buscar a verdade material. O processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independente do alegado e provado.”

A recorrente atendeu ao princípio da legalidade quanto a obrigação principal e acessória. Também compreendo que a obrigação acessória não pode agravar a exigência além da principal. Ademais, em todo período não houve resultado positivo.

Tem entendido este Colegiado que na aplicação da lei, havendo colisão de dispositivos aplicáveis ao caso concreto, a interpretação se fará através dos princípios, nos termos das conhecidas lições de Ricardo Lobo Torres, não sendo possível desconhecer os princípios da verdade material, do formalismo moderado e da razoabilidade da sanção.

A obrigação acessória é definida no artigo 113 do CTN, em seus parágrafos 2º e 3º assim vazados:

*"Art. 113 (...)
parágrafo 2º - A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*



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

Processo nº. : 10435.001778/00-35

Acórdão nº. : 108-08.386

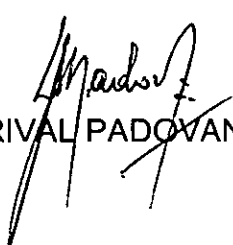
Parágrafo 3º - A obrigação acessória pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária."

O Professor Celso Ribeiro Bastos, em seu Curso de Direito Financeiro e Tributário, às fls. 191, assim sobre a interpretação:

"a ordem jurídica é um sistema composto de normas e princípios. A significação destes não é obtível pela pretensão isolada de cada um. É necessário também levar-se em conta em que medida se interpretam. É dizer, até que ponto um preceito extravasa o seu campo próprio para imiscuir-se com o preceituado em outra norma. Disso resulta uma interferência recíproca entre normas e princípio, que faz com que a vontade normativa só seja extraível, a partir de uma interpretação sistemática, o que por si só, já exclui qualquer possibilidade de que a mera leitura de um artigo isolado esteja em condições de propiciar o desejado desvendar daquela vontade".

A recorrente atendeu às determinações da lei e milita à seu favor o fato do autuante ter considerado sua escrita como boa e ter-se utilizado dos valores escriturados em seu Diário (mesmos informados nas declarações e para base de cálculo da exação). O que me leva a concluir pelo seu acerto e VOTAR no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 17 de junho de 2005.


DORIVAL PADOVAN