



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

Processo n° 10510.000364/2005-14
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-001.180 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de março de 2015
Matéria IRPJ
Recorrente BANCO DO ESTADO DE SERGIPE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

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

IRPJ - MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA

A multa isolada reporta-se ao descumprimento de fato jurídico de antecipação, o qual está relacionado ao descumprimento de obrigação principal. O tributo devido pelo contribuinte surge quando o lucro real é apurado em 31 de dezembro de cada ano. Se a imputação de penalidade é feita após o encerramento do ano-calendário, o balanço final do exercício é prova suficiente para determinar o limite da multa - cuja base não pode ultrapassar o valor do tributo, quando devido - sob pena de descaracterizar sua natureza de multa imputada em razão de descumprimento de obrigação principal. Esse entendimento aplica-se exclusivamente às multas lançadas após o encerramento do respectivo ano-calendário.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DERAM provimento PARCIAL ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. O Conselheiro Marcelo Cuba Netto acompanhou o relator pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO - Presidente.

(assinado digitalmente)

ANDRÉ ALMEIDA BLANCO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rafael Vidal de Araujo (Presidente), Marcelo Cuba Neto, Rafael Correia Fuso, Roberto Caparroz de Almeida, André Almeida Blanco (Suplente convocado) e Luis Fabiano Alves Penteado.

Relatório

O presente Processo Administrativo é oriundo de Auto de Infração lavrado para a exigência de Multa Isolada no valor de R\$2.787.202,77 (dois milhões setecentos e oitenta e sete mil duzentos e dois reais e setenta e sete centavos), pelo recolhimento a menor das antecipações mensais do Imposto de Renda Pessoa Jurídica devido pelo lucro real. Nos termos do Auto de Infração: “*foram constatadas divergências entre os valores declarados e os valores escriturados gerando falta de pagamento 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*”.

A Recorrente, em sua Impugnação, argumentou que teria verificado flagrante divergência entre os valores consignados na tabela do demonstrativo elaborado pelo Auditor-Fiscal e os valores verdadeiros e legítimos encontrados nas DIPJ dos anos-calendário de 1999, 2000, 2001, 2002, 2003 e demonstrativo de apuração do ano de 2004 e na escrituração comercial.

Além disso, alegou que a divergência seria conseqüência da metodologia de análise dos dados ofertados e disponíveis para a fiscalização, sendo certo que o procedimento contábil e fiscal adequado consideraria a apuração com base nos balancetes de suspensão, ou seja, a apuração das antecipações deveria levar em consideração os resultados acumulados mensalmente, e não isoladamente.

Por fim, sustentou que não inexistiria qualquer irregularidade. Pelo contrário, a Recorrente possuiria, em determinados períodos, créditos de IRPJ, que foram objeto de restituição.

Às fls. 499/502 foi determinado pela DRJ a realização de diligência fiscal, nos seguintes termos:

na apuração das diferenças que serviram de base para a incidência da multa isolada foram consideradas como estimativas mensais de IRPJ escrituradas as provisões mensais de IRPJ efetuadas na conta de passivo nº 5575-1 (fls. 20/33), sem qualquer evidência de que tivessem sido verificados os valores apurados nos balanços e balancetes de redução/suspensão que a contribuinte, em suas DIPJ, informa ter se baseado para o cálculo das estimativas mensais de IRPJ referentes aos anos-calendário autuados, ou, os valores obtidos com base na receita bruta e acréscimos, caso a contribuinte não tivesse elaborado os referidos balancetes na forma preconizada na legislação supracitada.

Deste modo, voto pela conversão do julgamento em diligência, nos termos dos arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (PAF), para que a autoridade fiscal competente:

a) esclareça os seguintes pontos:

1. a contribuinte possuía balancetes de suspensão/redução escriturados na forma da legislação de regência?

2. caso a resposta ao item anterior seja afirmativa, quais os valores das estimativas de IRPJ escriturados nos aludidos balancetes? Os valores das estimativas de IRPJ apontados no Auto de Infração coincidem com aqueles apurados nos balanços e balancetes de suspensão/redução?

3. caso a contribuinte não possua balanços e balancetes de suspensão, na forma da legislação de regência, quais os valores das estimativas de IRPJ eram devidos com base na receita bruta e acréscimos? Os valores das estimativas de IRPJ apontados no Auto de Infração coincidem com aqueles apurados com base na receita bruta e acréscimos?

4. o mencionado demonstrativo no Excel com os valores apurados em sua escrituração a título de IRPJ a pagar, solicitado na ação fiscal e que a contribuinte diz ter entregue à autoridade fiscal reflete as estimativas de IRPJ escrituradas nos balanços e balancetes de redução/suspensão? Ou traduzem os valores das estimativas devidas com base na receita bruta e acréscimos? Por que tais demonstrativos não foram utilizados e/ou anexados aos autos?

Nesse contexto, foi lavrado o Termo de Diligência Fiscal de fls. 556/557, no qual esclareceu o Auditor-Fiscal que:

O contribuinte foi intimado, através do Termo de Diligência Fiscal/Solicitação de Documentos (fl. 494), a apresentar os Livros Diário onde constem os balancetes de suspensão/redução escriturados na forma da legislação de regência dos meses de dez/99, dez/00, out/01, dez/01, mai/02, jun/02, jul/02, ago/02, out/02, dez/02, jan/03, fev/03, out/03, dez/03, jul/04 e ago/04.

Apesar do contribuinte relacionar no documento de entrega dos livros (fl. 496) o nome "Livro Diário", o que foi apresentado foi "Livro de Balancetes Diários e de Balanços" referentes aos meses solicitados, conforme as cópias dos Termos de Abertura, Termos de Encerramento e páginas onde constam os valores lançados do IRPJ e CSLL, nas contas 5575 e 5578, respectivamente (fls. 503 a 544).

Em relação aos pontos a esclarecer temos a informar o seguinte:

1. a contribuinte possuía balancetes de suspensão/redução escriturados na forma da legislação de regência?

Resp: como explicitado acima o contribuinte foi intimado a apresentar os balancetes de suspensão/redução e apresentou os Livro de Balancetes Diários e de Balanços cujas cópias encontram-se as fls. 503 a 544.

2. caso a resposta do item anterior seja afirmativa, quais os valores das estimativas de IRPJ escriturados nos aludidos balancetes? Os valores das estimativas de IRPJ apontados no Auto de Infração coincidem com aqueles apurados nos balanços e balancetes de suspensão/redução?

Resp: em confronto dos valores apurados no Demonstrativo apresentado pela autoridade fiscal com os Livros de Balancetes constata-se que os valores estão iguais e não teriam como ser

diferentes, uma vez que o Demonstrativo se baseou no Livro Razão e se este estivesse em desacordo com os Balancetes a escrituração seria imprestável.

3. Caso o contribuinte não possua balanços e balancetes de suspensão, na forma da legislação de regência, quais os valores das estimativas de IRPJ eram devidos com base na receita bruta e acréscimos? Os valores das estimativas de IRPJ apontados no Auto de Infração coincidem com aqueles apurados com base na receita bruta e acréscimos?

Resp: a operação programada para essa fiscalização foi "Verificações Obrigatórias: correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos e no período de execução deste Procedimento Fiscal" e conforme o Título 1, Capítulo 1, Seção 1, do Manual de Fiscalização (fls. 499 a 501), "não faz parte do escopo das verificações obrigatórias a conferência da correta apuração da base de cálculo dos tributos e contribuições, devendo, se for o caso, ser programada em operação específica, a critério da unidade responsável pelo procedimento de fiscalização", logo, não caberia, em diligência, apurar estimativa com base na receita bruta e acréscimos caso o contribuinte não tivesse apresentado os balanços.

4. o mencionado demonstrativo no Excel com os valores apurados em sua escrituração a título de IRPJ a pagar, solicitado na ação fiscal e que a contribuinte diz ter entregue à autoridade fiscal reflete as estimativas de IRPJ escrituradas nos balanços e balancetes de redução/suspensão? Ou traduzem os valores das estimativas devidas com base na receita bruta e acréscimos? Por que tais demonstrativos não foram utilizados e/ou anexados aos autos?

Resp: o demonstrativo no Excel aqui comentado (fl. 502) não acrescenta nem esclarece nada além do que foi demonstrado pela autoridade fiscal em seu demonstrativo embasado na escrituração do contribuinte (Livro Razão), por esta razão não foi colocado nos autos quando da preparação do processo, como é de praxe, por economia processual, não se coloca documentos que não corroboram com a decisão dos julgados.

Por fim, na operação proposta para a fiscalização, Verificações Obrigatórias, o que tinha que ser levantado e o foi é se os valores escriturados pelo contribuinte foram declarados em DCTF e, caso divergisse, lançada a multa isolada.

Em julgamento realizado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Salvador restou decidido que:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 1999 IRPJ. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO.

No caso do imposto de renda das pessoas jurídicas, tributo sujeito ao lançamento por homologação, confirmada a existência de pagamento antecipado, decai o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário com o transcurso do prazo de cinco anos contados a partir da data da ocorrência do fato gerador.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004 FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL. MULTA ISOLADA.

Cabível a multa isolada, uma vez que a impugnante não conseguiu infirmar as diferenças de estimativas mensais do imposto não recolhidas, apuradas com base na escrituração contábil.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. PERCENTUAL APLICÁVEL.

Ê de se reduzir o percentual da penalidade imposta para 50% (cinquenta por cento), em função de legislação superveniente e em obediência ao princípio da retroatividade da lei mais benigna.

Lançamento Procedente em Parte

Contra referida decisão apresentou a Recorrente Recurso Voluntário, sustentando, em síntese, que: 1 – Seria nula a autuação fiscal em razão da ausência de previsão legal - exigência de multa isolada com base em valores apresentados na escrituração contábil da Recorrente, bem como por violação ao artigo 142 do CTN e ao Princípio da Verdade Material; e 2 – Seria improcedente o lançamento fiscal por inexistência das divergências apontadas pela fiscalização; demonstrando as razões relativas a cada período autuado. São elas:

IV.1. — Da equivocada exigência relativa à competência de dezembro de 2000 Na competência de dezembro de 2000, a autoridade administrativa apura uma "suposta" diferença a menor no valor de R\$ 1.397,83 (um mil, trezentos e noventa e sete reais e oitenta e três centavos), entre o valor escriturado de R\$ 125.917,18 (cento e vinte e cinco mil, novecentos e dezessete reais e dezoito centavos) e o montante recolhido de R\$ 124.520,35 (cento e vinte e quatro mil, quinhentos e vinte reais e trinta e cinco centavos) a título de estimativa mensal de IRPJ.

Contudo, "suposta" divergência não deve prevalecer, na medida em que o valor de R\$ 1.397,83 se refere ao valor deduzido pela Recorrente a título de Imposto de Renda Retidos na Fonte na apuração da estimativa mensal do IRPJ, com base no artigo 9º, II c/c artigo 3º, §§ 8º e 9º, todos da Instrução Normativa nº 93, de 24 de dezembro de 1997, abaixo transcritos: (...)

Vale dizer, conforme demonstram o comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte (Doc. 04), a conta contábil 5575-1 denominada "Provisões para Imposto de Renda" do Livro Razão (fls. 107 destes autos), a "suposta" divergência refere-se ao valor deduzido pela Recorrente a título de imposto retido na fonte na

apuração da estimativa mensal relativa a competência de 2000, o qual foi simplesmente ignorado pela autoridade administrativa quando da autuação da multa isolada.

Assim, considerado os valores de Imposto de Renda Retido na Fonte na competência de dezembro de 2000 e devidamente registrado na escrita contábil da Recorrente, restará inexistente a suposta divergência e por conseguinte improcedente a autuação impugnada."

IV.2 — Da equivocada exigência relativa à competência de outubro de 2001 Na competência de outubro de 2001, a Fiscalização destaca que a Recorrente não teria recolhido o valor de R\$ 382.409,77 (trezentos e oitenta e dois mil, quatrocentos e nove reais e setenta e sete centavos), lançado em seu registro contábil, consoante Livro Razão juntado à fl. 118 destes autos. Ocorre que, a suposta divergência está fundamentada exclusivamente no valor apresentado na escrita contábil da Recorrente, o qual não confere com o correto valor efetivamente devido a título de IRPJ em outubro de 2001, conforme apresentado pela Recorrente em sua DIPJ retificadora. Senão vejamos.

A "suposta" divergência relativa à competência de outubro de 2001 demonstra a flagrante arbitrariedade cometida pela d. autoridade administrativa ao lavrar a presente autuação com base tão somente nos valores escriturados, ignorando dessa forma os valores constituídos pela Recorrente na DIPJ retificadora e recolhimentos realizados no período. Isto porque, em 18/12/2002, a Recorrente promoveu a retificação da DIPJ relativa ao ano-calendário de 2001 (fls.241/279), constituindo na ocasião como valor devido a título de IRPJ estimada do mês de competência de outubro o valor de R\$ 272.293,32 (duzentos e setenta e dois mil, duzentos e noventa e três reais e trinta e dois centavos).

Portanto, completamente insubsistente a aplicação da multa isolada Sobre um valor provisionado/contabilizado à época (R\$ 382.409,77), o qual sequer corresponde ao valor devido a título de estimativa mensal no período (R\$ 272.293,32), em cumprimento ao princípio da estrita legalidade, com base no qual o tributo somente é devido nos estritos termos previstos em lei.

Ademais, é fato inconteste que a Recorrente PAGOU INTEGRALMENTE o valor devido de R\$ 272.293,32, por ocasião da retificação da DIPJ, através de pagamento de Darf no valor de R\$ 183.781,80 (cento e oitenta e três mil, setecentos e oitenta e um reais e oitenta centavos) e compensação dos valores pagos a maior indevidamente nas competências de julho de 2001 e agosto de 2001 no valor de R\$ 88.511,52 (oitenta e oito mil, quinhentos e onze reais e cinquenta e dois centavos), conforme demonstra tabela abaixo: (...)

De acordo se extrai do referido demonstrativo, em julho e agosto de 2001, a Recorrente pagou os valores de R\$ 566.436,63 e R\$

475.830,05, enquanto que o valor devido declarado para aqueles mesmos períodos -base era de R\$ 365.066,91 e R\$ 371.170,60, respectivamente, gerando, assim, um pagamento a maior no valor de R\$ 306.029,17. Este pagamento a maior, por sua vez, foi compensado em parte com o valor devido em setembro de 2001 (R\$ 217.517,65) e outubro de 2001 (R\$ 88.511,52), em total consentâneo com as Leis n's 8.383/1991 e Lei n° 9.430/1996 e Instrução Normativa SRF n°21, de 10 de março de 1997, "in verbis"(...)

Verifica-se assim que em relação a competência de outubro de 2001 não há qualquer insuficiência de pagamento relativo ao valor efetivamente devido de R\$ 272.293,32 que fundamenta a aplicação de multa isolada, nos termos do artigo 957, parágrafo único, inciso IV do Decreto n° 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99).

Inclusive, é fato inconteste que a autoridade fiscal quando da lavratura do auto de infração ora combatido, TINHA PLENO CONHECIMENTO DE QUE A RECORRENTE TINHA PAGO EM DETERMINADOS MESES VALORES SUPERIORES AO DEVIDO E, CONSEQÜENTEMENTE, REALIZADO AS COMPENSAÇÃO NOS MESES SUBSEQÜENTES, entretanto, ainda sim, numa atitude completamente questionável, a mesma houve por simplesmente desconsiderar o procedimento legítimo adotado pela Recorrente. Tal afirmação decorre do fato da Recorrente ter esclarecido, em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal n° 0520100/00213/2004, que "(...) as DIPJ's e DCTF's referentes aos anos de 1999 a 2002 foram retificadas, gerando por conseguinte, divergência entre valores provisionados/contabilizados à época e valores efetivamente recolhidos após ditas retificações. (...) "(fls. 18 — destaques nossos).

Acrescenta-se ainda que durante o ano calendário de 2001, a Recorrente recolheu aos cofres públicos a importância de R\$ 1.840.647,61 (um milhão, oitocentos e quarenta mil, seiscentos e quarenta e sete reais e sessenta e um centavos), consoante comprovam os DARF'S em anexo (Doc. 05), ao tempo que apurou para o ano-calendário o valor de R\$ 1.625.270,04 (um milhão, seiscentos e vinte e cinco mil, duzentos e setenta reais e quatro centavos), o que gerou para a Recorrente um saldo de IRPJ pago a maior no valor de R\$ 215.377,57 (duzentos e quinze mil, trezentos e trinta e sete reais e cinqüenta e sete centavos), o que demonstra, por outro ângulo, a completa ilegalidade da cobrança de multa isolada por "suposta" insuficiência de recolhimento durante o ano-calendário de 2001, conquanto tudo que se recolheu antes da ação fiscal foi suficiente para quitação da obrigação total. Nesse sentido, importa colacionar jurisprudência deste próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, antigo Conselho de Contribuintes: (...)

Numa situação como a presente em que o valor efetivamente devido após o encerramento do período-base de apuração já estava totalmente pago quando da autuação, abusiva é a

exigência de uma suposta multa baseada no não recolhimento – o que é inverídico - de um valor a título de antecipação, já efetuada. Conforme o entendimento do Conselho de Contribuintes a multa somente é admitida antes do término do ano-calendário, se a ação fiscal se der no curso do ano-calendário e as demonstrações financeiras do período investigado estiverem indisponíveis em toda a sua extensão e profundidade (1º CC 103-20.662/01).

Dessa forma, não reúne condições de prosperar o lançamento da multa isolada sobre o valor de R\$ 382.409,77, tendo em vista que a Recorrente, nos termos da lei, incontestavelmente pagou integralmente o valor devido a título da estimativa de IRPJ de outubro de 2001 no valor correto de R\$ 272.293,32.

IV.3 — Da equivocada exigência relativa as competências de junho, julho e agosto/2002 Nas competências de junho, julho e agosto de 2002, a Fiscalização destaca que a Recorrente teria declarado e recolhido valores a título de estimativa inferiores ao montante registrado em sua escrita fiscal (Livro Razão As fls. 127/129 destes autos), nas seguintes proporções: (...)

Ocorre, que durante o ano calendário de 2002, a Recorrente espontaneamente reviu as provisões inicialmente apresentadas, procedendo ao estorno de R\$ 122.497,83 (cento e vinte e dois mil, quatrocentos e noventa e sete reais e oitenta e três centavos), em setembro de 2002 e R\$ 748.807,99 (setecentos e quarenta e oito mil, oitocentos e sete reais e noventa e nove centavos), em novembro de 2002, consoante livro razão As fls.131 e 133 destes autos, conforme abaixo demonstrado: (...)

Verifica-se assim que os estornos realizados na escrituração contábil da Recorrente no ano-calendário de 2002 anularam quase por completo, as divergências existentes entre os valores registrados e os valores corretamente declarados pela Recorrente na sua DIPJ (fls. 288/289), sendo que a diferença de apenas R\$ 171,95 apurada entre o valor escriturado e o montante declarado, não deve prevalecer conquanto o valor correto e devido no período é aquele declarado e confessado pela Recorrente na DIPJ.

Vê-se, portanto, que considerando os estornos realizados pela Recorrente, as provisões para pagamento das estimativas nos meses de junho, julho e agosto de 2002 possuem quase completa identidade com os valores efetivamente declarados pela Recorrente na DIPJ transmitida, restando totalmente improcedente a autuação impugnada.

IV.4 - Da equivocada exigência relativa às competências de outubro e dezembro de 2002 No ano calendário de 2002, a Fiscalização destaca que a Recorrente teria declarado e recolhido valores a título de estimativa inferiores ao montante registrado em sua escrita contábil (Livro Razão As fls. 132 e 134 destes autos), nas seguintes proporções: (...)

Ocorre, que a suposta divergência está fundamentada em informações equivocadas, posto que desconsideram os valores corretamente constituídos pela Recorrente através da retificação da DIPJ, em 15/07/2004, bem como os recolhimentos e pagamentos realizados à época. Logo, em relação às competências de outubro e dezembro de 2002 não deve prevalecer a aplicação de multa isolada, conquanto os valores devidos pela Recorrente foram corretamente declarados na DIPJ retificadora e pagos através do procedimento de compensação, conforme demonstram a planinha abaixo: (...)

De acordo com referido demonstrativo, evidencia-se que em outubro e dezembro de 2002, a Recorrente apurou os valores de R\$ 404.491,63 e (R\$ 985.699,26), sendo que foi pago mediante o procedimento de compensação o valor exato de R\$ 404.491,63, conforme DComp nº 35223.56189.060704.1.3.57-3797 juntada às fls 424/434 destes autos, o que demonstra total ausência de insuficiência de pagamento nas competências ora analisadas.

Além disso, cumpre observar que durante o ano calendário de 2001, a Recorrente recolheu aos cofres públicos a importância de R\$ 3.588.692,65 (três milhões, quinhentos e oitenta e oito mil, seiscentos e noventa e dois reais e sessenta e cinco centavos), consoante comprovam os DARF's (Doc. 06) e Declarações de Compensação As fls. 394/434 e em anexo (Doc. 07), bem como Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte (Doc. 08). Considerando-se que na apuração do IRPJ anual foi apurado um valor de R\$ 2.450.624,45 (dois milhões, quatrocentos e cinquenta mil, seiscentos e vinte e quatro reais e quarenta e cinco centavos), R\$ 1.625.270,04 (um milhão, seiscentos e vinte e cinco mil, duzentos e setenta reais e quatro centavos), tudo o que se recolheu antes da ação fiscal foi suficiente para quitação integral da obrigação apurada, não sendo cabível qualquer afirmação no sentido de que houve insuficiência de recolhimento no ano-calendário de 2002.

Dessa forma, não reúne condições de prosperar o lançamento da multa isolada sobre os valores de R\$ 654.577,19 e R\$ 608.332,13, tendo em vista que a Recorrente, nos termos da lei, incontestavelmente pagou integralmente os valores devidos a título da estimativa de IRPJ de outubro e dezembro de 2002.

IV.5 — Da equivocada exigência relativa as competências de janeiro e fevereiro de 2003 Nas competências de janeiro e fevereiro de 2003, a Fiscalização destaca que a Recorrente teria declarado e recolhido valores a título de estimativa inferiores ao montante registrado em sua escrita fiscal (Livro Razão As fls. 135/136 destes autos), nas seguintes proporções (...)Ocorre, que a divergência apontada foi regularizada pela Recorrente desde março de 2003, quando procedeu ao ajuste contábil das provisões registradas a maior para os meses de janeiro e fevereiro de 2003, consoante planilha abaixo detalhada: (...)

Logo, a Recorrente, muito antes do lançamento aqui impugnado, já tinha identificado a divergência entre as provisões inicialmente apresentadas e os valores efetivamente apurados e, ESPONTANEAMENTE, procedido ao seu ajuste na escrita contábil, consoante lançamento no livro razão à fl. 137 destes autos, anulando as supostas divergências existentes entre os valores registrados e declaradas pela Recorrente.

Por oportuno a Recorrente destaca que a o montante integral estimado a título de IRPJ na competência de março de 2003, ou seja, R\$ 494.638,54 (quatrocentos e noventa e quatro mil, seiscentos e trinta e oito reais e cinquenta e quatro centavos) foi devidamente recolhido pela Recorrente, consoante Declarações de Compensação n.ºs DCOMPs 28840.53230.23050.3103.04.47-92 e 11309.96766.23050.31304.12-90, em anexo (Doc. 09)

Vê-se, portanto, que considerando os ajustes realizados pela Recorrente, as provisões para pagamento das estimativas nos meses de janeiro e fevereiro de 2003 possuem identidade com os valores efetivamente declarados pela Recorrente na DIPJ transmitida, restando totalmente improcedente a autuação impugnada, inclusive, neste aspecto.

IV.6 — Da equivocada exigência relativa à competência de outubro de 2003 Alega a autoridade administrativa que a Recorrente, em relação a estimativa de IRPJ do mês de outubro de 2003 no valor de R\$ 217.444,29 (duzentos e dezessete mil, quatrocentos e quarenta e quatro reais e vinte e nove centavos), teria recolhido valor de imposto a menor no montante de R\$ 162.906,20 (cento e sessenta e dois mil, novecentos e seis reais e vinte centavos), motivo pelo qual promoveu ao lançamento de multa isolada sobre a diferença de R\$ 54.538,09 (cinquenta e quatro mil, quinhentos e trinta e oito reais e nove centavos) razão de 75% (setenta e cinco por cento). Todavia, a autoridade administrativa não se atentou para o fato de que a Recorrente pagou até setembro de 2003, valor acumulado (R\$ 3.527.784,34) superior ao devido (R\$ 3.473.246,25) exatamente no montante de R\$ 54.538,09, o qual não foi considerado na apuração do valor de outubro de 2003.

Com efeito. De acordo com o artigo 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e artigo 2º da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 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 ao valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso e pelo artigo 7º, §3º da Lei nº 9.430/96 incluindo-se os saldos negativos de anos anteriores. Entretanto, a autoridade fiscal quando da determinação do valor supostamente devido a título de multa isolada, desconsiderou a escorreita sistemática de apuração da base de cálculo do IRPJ com base na estimativa, conquanto não considerou para fins de dedução do IRPJ devido, o valor acumulado relativo aos meses anteriores no montante de R\$ 3.527.784,34, conforme planilhas abaixo: (...)

Portanto, não existe a "suposta" diferença no valor R\$ 54.538,09 entre o valor escriturado e o valor declarado pela Recorrente, conforme acima demonstrado e balancetes de redução e suspensão juntados às fls. 63 e 64 destes autos e devidamente transcritos em seu livro Diário de Balanços e Balancetes.

Por fim, importa repetir nesta ocasião o que já foi amplamente discutido na preliminar de nulidade do auto de infração ora combatido: caso as autoridades administrativas tivessem realizado seu trabalho de fiscalização nos termos do que preceitua o Código Tributário Nacional (artigo 142), teriam verificado que não existem créditos tributários de IRPJ não recolhidos pela Recorrente e, via de consequência, não teria sido lavrado o presente auto de infração que se mostra nulo e totalmente improcedente! Mas não, preferiram trilhar um caminho estranho ao disposto expressamente na lei, apurando créditos tributários inexistentes e invertendo o ônus da prova à Recorrente que está a se defender de acusação completamente improcedente, conforme está sendo exaustivamente demonstrado.

IV.7. — Da equivocada exigência relativa à competência de dezembro de 2003 Na competência de dezembro de 2003, a Fiscalização destaca que a Recorrente, apesar de escriturar o montante de R\$ 1.365.025,27 (um milhão, trezentos e sessenta e cinco mil e vinte e cinco reais e vinte e sete centavos) a título de estimativa de IRPJ, apenas recolheu o equivalente a R\$ 1.248.492,82 (um milhão, duzentos e quarenta e oito mil, quatrocentos e noventa e dois reais e oitenta e dois centavos), resultando numa suposta diferença de R\$ 116.532,45 (cento e dezesseis mil, quinhentos e trinta e dois reais e quarenta e cinco centavos).

Contudo, "suposta" divergência não deve prevalecer, na medida em que o valor de R\$ 116.532,45 se refere ao valor deduzido pela Recorrente a título de Imposto de Renda Retidos na Fonte na apuração da estimativa mensal do IRPJ, com base no artigo 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, abaixo transcrito: (...)

Vale dizer, conforme demonstram o comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte (Doc. 10), a conta contábil 5575-1 denominada "Provisões para Imposto de Renda" do Livro Razão (fl. 148 destes autos), a "suposta" divergência refere-se ao valor deduzido pela Recorrente a título de imposto retido na fonte na apuração da estimativa mensal relativa a competência de dezembro de 2003, o qual foi simplesmente ignorado pela autoridade administrativa quando da autuação da multa isolada.

Assim, considerado os valores de Imposto de Renda Retido na Fonte na competência de dezembro de 2003 e devidamente registrado na escrita contábil da Recorrente, restará inexistente a suposta divergência e por conseguinte improcedente a autuação impugnada.

IV.8 — Da equivocada exigência relativa às competências de julho e agosto de 2004 Finalmente, no ano calendário de 2004, a autoridade administrativa destaca que a Recorrente teria declarado e recolhido valores a título de estimativa inferiores ao montante registrado em sua escrita fiscal (Livro Razão às fls. 132 e 134 destes autos), nas seguintes proporções: (...)

Todavia, a autoridade administrativa não se atentou para o fato de que a Recorrente efetivamente pagou, em julho e agosto de 2004, créditos tributários a maior, nos valores de R\$ 610.291,05 (seiscentos e dez mil, duzentos e noventa e um reais e cinco centavos) e R\$ 36.598,66 (trinta e seis mil, quinhentos e noventa e oito reais e sessenta e seis centavos), fato este que demonstra que a multa isolada apurada no valor de R\$ 323.444,85 (trezentos e vinte e três mil, quatrocentos e quarenta e quatro mil e oitenta e cinco centavos), não é devida pela Recorrente.

Com efeito, a autoridade administrativa quando da apuração do valor devido a título multa isolada devida sobre supostos valores não recolhidos, nos termos previstos no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, considerou cada um dos meses em que supostamente houve falta de recolhimento, como sendo fatos isolados e independentes, sem qualquer relação entre si; deixando, por seu turno, de promover à dedução dos valores já efetivamente pagos a título de IRPJ em relação aos períodos anteriores.

Conforme já mencionado em item anterior, a legislação de regência determina que 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 ao valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso e pelo artigo 7º, §3º da Lei nº 9.430/96 incluindo-se os saldos negativos de anos anteriores. Todavia, a autoridade administrativa, quando da determinação do valor supostamente devido a título de multa isolada, não observou a esmerada sistemática de apuração da base de cálculo do IRPJ com base na estimativa, e desconsiderou para fins de dedução do imposto a pagar, o valor relativo ao IRPJ efetivamente pago) em meses anteriores, conforme planilhas abaixo: (...)

Portanto, não existe a "suposta" diferença no valor R\$ 610.291,05 e 36.598,66 entre o valor escriturado e o valor declarado pela Recorrente nos meses de julho e agosto de 2004, conforme acima demonstrado e balancetes de redução suspensão juntados às fls. 72 a 74 destes autos e devidamente transcritos em seu livro Diário de Balanços e Balancetes.

Ao analisar o Recurso Voluntário em 28/06/2010, entendeu o ilustre Relator por converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

Como resumido nos itens 01 a 25 anteriormente relatados, sustenta a pessoa jurídica em seu recurso que não existem as insuficiências no recolhimento de estimativas apontadas pela fiscalização.

Os documentos juntados aos autos não permitem o julgamento a respeito do recurso, visto ser necessário o confronto de informações constantes da escrituração contábil e fiscal da recorrente, principalmente seus balancetes de suspensão/redução nos períodos autuados, com os controles eletrônicos da Receita Federal do Brasil: DCTFs, Dcomps e DIPJ, para confirmar as alegações apresentadas pela recorrente.

Assim, em respeito ao princípio do contraditório e da ampla defesa, entendo deva ser realizada diligência, com o retorno do processo à repartição de origem para que seja proferido parecer conclusivo a respeito das alegações da recorrente em relação à insuficiência no recolhimento das estimativas.(fls. 727)

Em Manifestação Fiscal de fls. 734/743, esclareceu o Auditor Fiscal que:

O IR Fonte no valor de R\$ 1.397,83, pertencente à competência de dezembro/2000, escriturado em janeiro/2001, foi utilizado pelo contribuinte para reduzir o valor a pagar da estimativa do mês de janeiro/2001, como pode ser constatado a partir das informações do próprio contribuinte e das folhas nº 106 e 107 do presente processo;

Uma vez que este valor foi escriturado somente em janeiro/2001, por opção do contribuinte, não cabe à Receita Federal contestar esta opção, sendo, o valor referente a dezembro/2000 o efetivamente escriturado na sua contabilidade e cobrada a multa sobre a diferença efetivamente existente e apurada.

Com efeito, se o contribuinte utilizou o IR Fonte de competência de dezembro/2000 escriturado em janeiro/2001, para reduzir o valor a pagar da estimativa de janeiro/2001, não cabe se beneficiar do mesmo imposto retido na fonte para reduzir o valor a pagar em dezembro/2000.

2.2 A multa por estimativa decorre do descumprimento da obrigação do contribuinte de recolher pagamentos estimados ou determinados (balancetes) de imposto de renda durante o ano-calendário, os quais podem ser compensados com o imposto de renda devido no encerramento do período de apuração anual. É o equivalente ao carnê-leão da pessoa física.

2.3 O que a fiscalização compara é o recolhimento ou a confissão do débito em DCTF com a escrituração, não consistindo a DIPJ elemento a ser considerado neste lançamento.

2.4 Cabe salientar que o imposto antecipado, conforme previsão legal, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir, o que não ocorreu, motivo pelo qual foi lançada a multa sobre a diferença entre o valor escriturado e a paga ou declarada em DCTF.

3.1 O contribuinte efetivamente escriturou e utilizou o valor de R\$ 122.497,83 e R\$ 748.807,99, só que como estorno nos meses

de setembro e novembro de 2002, respectivamente, se beneficiando destes valores para reduzir o valor a pagar da estimativa desses meses, quando poderia ter escriturado a partir do mês de junho/2002 o valor de R\$ 122.497,83 e, em relação ao valor de R\$ 748.807,99, falta informação na contabilidade para se saber a que mês se refere o estorno deste último valor, como pode ser constatado a partir das informações do próprio contribuinte e das folhas nº 131 a 133 do presente processo;

3.2 Uma vez que estes valores foram escriturados somente em setembro e novembro/2002, por opção do contribuinte, não cabe à Receita Federal contestar esta opção, sendo, os valores referentes a junho, julho e agosto/2002, os efetivamente escriturados na sua contabilidade e cobrada a multa sobre as diferenças efetivamente existentes e apuradas;

3.3 Se o contribuinte já se beneficiou em setembro e novembro/2002, reduzindo o valor a pagar da estimativa, não cabe se beneficiar dos mesmos valores nos meses de junho, julho e agosto/2002;

4.1 O contribuinte, mais uma vez, vem alegar uma Retificação de Declaração feita em 15/07/2004 para justificar valores referentes a outubro e dezembro de 2002 e que essa declaração poderia novamente jogar por terra a sua escrituração contábil, como também uma Declaração de Compensação datada de 06/07/2004 para provar quitação de uma estimativa que deveria ter sido paga em novembro/2002 e janeiro/2003, pois se referem a outubro e dezembro/2002, respectivamente;

4.2 A alegação de que o contribuinte já havia pago, no ano de 2002, valor além do que era devido, por esta razão não devia IRPJ por estimativa em dezembro de 2002, não prospera, já que o valor da estimativa de dezembro de 2002 seria calculado com base na receita bruta ou com base em balanços/balancetes de suspensão/redução efetuados até 31/01/2003, data limite para o pagamento da estimativa de dezembro/2002, este último, sim, calcularia o correto imposto de renda devido no ano e poderia reduzir ou suspender o imposto do mês de dezembro/2002, porém o contribuinte não o fez, sendo o valor escriturado, na contabilidade, o valor que foi utilizado pela autoridade fiscal no lançamento da multa isolada.

5.1 Verificando-se o razão de março/2003 à fl. 137 não se encontra qualquer ajuste referente a janeiro e fevereiro/2003 como alegado pelo contribuinte e mesmo que isto fosse feito, cairia no mesmo caso já detalhado acima, onde o contribuinte, por opção, faz ajuste em mês posterior, utilizando o ajuste para abater o devido no mês, quando poderia utilizar anteriormente no próprio mês, mas não utilizou.

6.1 Primeiramente cabe esclarecer que o que consta nas fls. 63 e 64 do presente processo não se trata de balanço/balancete de suspensão/redução e apesar do contribuinte afirmar que tais balanços/balancetes estão transcritos em seu livro Diário, até o

momento não nos foi apresentado apesar de diversas vezes solicitado como acima já exposto.

7.1 O contribuinte escriturou o valor de R\$ 116.532,45, em fevereiro/2004, como “IRRF S/SERV REST SRF E INSS 2001/2002, se beneficiando deste valor para reduzir o valor a pagar da estimativa deste mês, porque haveria de ser considerado para abater também os valores devidos de dezembro?

8.1 Primeiramente, o que vemos às fls. 72 a 74 não são balancetes de redução/suspensão como alegado pelo contribuinte, assim, a estimativa no período se faz com base na receita bruta mensal, inexistindo, portanto, prova do pagamento a maior alegado.

Às fls. 745/762 a Recorrente suscita inicialmente a nulidade da Diligência Fiscal realizada, nos seguintes termos:

Consoante destacado acima, a presente diligência foi determinada pelo E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais objetivando a análise das declarações e escritas fiscais do Requerente, para afastar supostas divergências existentes entre os valores do IRPJ escrituradas e aqueles declarados/pagos.

A despeito disso, a d. Autoridade Administrativa, mais uma vez, desconsiderou as informações prestadas pelo Requerente através de sua DCTF e de sua DIPJ, sob o frágil fundamento de que não caberia, “através de mera Declaração Retificada em 18/12/2002, como alegado pelo contribuinte, jogar por terra todas as informações contábeis escrituradas no livro apresentado”.

Ocorre que, ao contrário do quanto alegado pela administração fazendária, não pretende o Requerente “jogar por terra todas as informações contábeis escrituradas no livro apresentado”, na medida em que a eventual falta de retificação das provisões lançadas em sua escrita fiscal, no caso, não importou em recolhimento insuficiente do tributo, o que, por sua vez, somente poderia ter sido verificado pela administração se esta tivesse, efetivamente, analisado todos os demais documentos/elementos referentes à apuração e recolhimento do IRPJ da competência de outubro/99 a novembro/2004.

Neste contexto, oportuno destacar que, no processo administrativo, deve imperar o Princípio da Verdade Material. Isto, pois, segundo o referido princípio basilar do nosso Direito Administrativo, para “determinar a matéria tributável”, “calcular o montante de tributo devido” e “calcular o crédito tributário” as autoridades administrativas devem sempre verificar os procedimentos de apuração adotados pelo contribuinte, examinando toda e qualquer documentação suporte fornecida e, se for o caso, promover o lançamento de ofício e eventuais diferenças ou da multa isolada.

Com relação aos argumentos apresentados pelo Auditor Fiscal, refutou pontualmente cada um deles, retornaram os autos para julgamento.

Tendo em vista o encerramento do mandato do ilustre Conselheiro Relator Nelson Lósso Filho, os processos foram redistribuídos, sendo sorteados para minha relatoria.

Analisando os autos, notadamente os argumentos apresentados e os pedidos de diligência de fls. 499/502 (DRJ) e fls. 721/727 (CARF), esta Turma entendeu que os esclarecimentos e informações solicitados à Fiscalização não foram devidamente cumpridos, decidindo pela conversão do julgamento em diligência, para os seguintes esclarecimentos:

1 – Ser realizado o confronto entre as informações constantes da escrituração contábil e fiscal da Recorrente nos períodos autuados, com os controles eletrônicos da Receita Federal do Brasil: DCTFs, Dcomps e DIPJ, para confirmar as alegações de insuficiência de recolhimento de estimativas;

2 – Informar quais os valores das estimativas de IRPJ seriam devidos com base nos balancetes de verificação mensais da Recorrente.

3 – Apresentar o demonstrativo no Excel com os valores apurados em sua escrituração a título de IRPJ a pagar entregue à autoridade fiscal que refletiria as estimativas de IRPJ escrituradas nos balanços e balancetes de redução/suspensão.

A Delegacia da Receita Federal em Aracaju atendeu acostou aos autos DCTFs (fls. 801/814) e DIPJs (fl. 815/1033), apresentando Termo de Diligência às fls. A Recorrente foi intimada para se manifestar a respeito do resultado de diligência, apresentando manifestação, reiterando as razões expostas em recurso voluntário, acima reproduzidas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Almeida Blanco

Sendo tempestivo o Recurso Voluntário, passo à sua apreciação.

Inicialmente, é necessário avaliar a forma de apuração da diferença de estimativas como procedido pelo agente fiscal da Receita Federal. Para tanto, reproduzo descrição pela DRJ às fls. 561 destes autos:

Consoante descrito e demonstrado no Auto de Infração, as diferenças de estimativas de Imposto de Renda Pessoa Jurídica apontadas como não recolhidas no demonstrativo fiscal, de fls. 19, foram apuradas mediante o confronto dos valores das provisões de IRPJ, registrados na conta contábil 5575-1, do Livro Razão, intitulada “Prov p/Imp e Contrib s/ Lucros – IRPJ-2319” referentes aos períodos de apuração objeto da autuação (fls. 20/33), com os valores declarados em DCTF, sob o referido código 2319-1, ou com os valores pagos, constantes dos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), para os períodos de apuração em que não haviam débitos confessados sob o mencionado código.

O agente fiscal, portanto, extraiu o valor indicado como provisão para pagamento das estimativas de Imposto de Renda, lançado no Livro Razão da Recorrente, comparando-o com valores declarados em DIPJ e DCTF, para concluir pela existência de diferença não recolhida de IR a título de estimativas mensais. Sobre tal diferença apurada em alguns meses nos anos de 1999 a 2004, foi calculada multa no percentual de 75%, reduzido a 50% pela DRJ em acórdão recorrido.

Primeiro ponto que se coloca, portanto, é se a existência e provisão relativa às estimativas mensais de IRPJ é suficiente para justificar seja reconhecido o recolhimento a menor das estimativas, ou se seria necessário aprofundamento pelo agente fiscal autuante. Entendo que o procedimento adotado pelo agente fiscal comprova a existência de estimativas mensais apuradas pelo próprio contribuinte na forma do artigo 2º, da Lei n. 9.430/1996.

Não é demais lembrar o que sejam provisões, conforme “Perguntas e Respostas” do sítio da Receita Federal do Brasil (questão 413): “Provisões são expectativas de obrigações ou de perdas de ativos resultantes da aplicação do princípio contábil da Prudência. São efetuados com o objetivo de apropriar no resultado de um período de apuração, segundo regime de competência, custos ou despesas que provável ou certamente ocorrerão no futuro.”

A informação se confirma se analisado o Pronunciamento Técnico CPC 25, que conceitua provisão da seguinte forma: “Provisão é um passivo de prazo ou de valor incertos.” O mesmo Pronunciamento Técnico define passivo como “uma obrigação presente da entidade, derivada de eventos já ocorridos, cuja liquidação se espera que resulte em saída de recursos da entidade capazes de gerar benefícios econômicos”.

Vale consignar que a existência de provisões em documentos fiscais da Recorrente demonstra a existência de estimativa em valor equivalente. Tal fato até poderia ser questionado pela contribuinte – como de fato procedido em alguns casos – para se demonstrar o equívoco na mensuração da estimativa mensal. Mas sem a prova pela Recorrente de que o procedimento adotado pelo Auditor Fiscal tenha causado distorção no valor de suas estimativas mensais, não há como se reconhecer a nulidade alegada.

Portanto, rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração, reconhecendo do lançamento levado a termo.

Tendo superado a arguição de nulidade do Auto de Infração, passo a tratar da inexigibilidade de multa por estimativas mensais, na medida em que encerrado o ano-calendário e ausente qualquer prejuízo ao fisco, como também aprecio os demais argumentos da Recorrente.

A multa isolada exigida nestes autos foi lançada após o encerramento do anos de 1999, 2000, 2001, 2002, 2003 e 2004, sem que nestes períodos tenha sido apurada diferença a exigir a título de IRPJ.

Vale lembrar o valor de multas definidas pela decisão da DRJ, ora em debate (planilha às fls. 563):

Data de Referência	Multa Isolada Lançada	Valor exonerado	Multa Isolada Mantida
31/12/1999	30.477,13	30.477,13	0,00
31/12/2000	1.048,37	349,45	698,92
31/10/2001	288.807,33	95.602,45	191.204,88
30/06/2002	244.268,51	81.422,83	162.845,68
31/07/2002	207.059,99	69.019,99	138.044,00
31/08/2002	202.279,82	67426,6	134.853,22
31/10/2002	490.932,89	163.644,29	327.288,60
31/12/2002	456.249,10	152.083,04	304.166,06
31/01/2003	145.751,75	48.583,92	97.167,83
28/08/2003	108.857,68	36.285,90	72.571,78
31/10/2003	40.903,57	13.634,53	27.269,04
31/12/2003	87.399,34	29.133,12	58.266,22
31/07/2004	457.718,29	152.572,77	305.145,52
31/08/2004	27.449,00	9.149,67	18.299,33
TOTAL	2.787.202,77	949.385,69	1.837.817,08

A jurisprudência atual da Câmara Superior de Recursos Fiscais é no sentido da possibilidade de cobrança da multa por estimativa mensal após o encerramento do ano-calendário, limitada a base de tal penalidade ao valor do tributo devido no momento do ajuste:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2004 MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA A multa isolada reporta-se ao descumprimento de fato jurídico de antecipação, o qual está relacionado ao descumprimento de obrigação principal. O tributo devido pelo contribuinte surge quando o lucro real é apurado em 31 de dezembro de cada ano. Se a imputação de penalidade é feita após o encerramento do ano-calendário, o

balanço final do exercício é prova suficiente para determinar o limite da multa - cuja base não pode ultrapassar o valor do tributo, quando devido - sob pena de descaracterizar sua natureza de multa imputada em razão de descumprimento de obrigação principal. Esse entendimento aplica-se exclusivamente às multas lançadas após o encerramento do respectivo ano-calendário. (10980.005827/2005-90, Acórdão 9101-001.916, sessão de maio de 2014)

Passamos a avaliar se as citadas multas foram aplicadas em observância a este limite máximo, ano a ano; como também a analisar as demais alegações da Recorrente.

Ano de 2000

Como acima mencionado, foi mantida pela DRJ multa no importe de R\$ 698,92. Naquele ano calendário, a Recorrente apurou Imposto sobre a Renda no importe de R\$ 1.524.418,46 (resultante da somatória do imposto calculado à alíquota de 15% e o adicional de 10%). O teto para a imposição de multa por estimativas mensais, que se entende não recolhidas, seria de R\$ 762.209,23. A multa de R\$ 698,92 quanto ao ano calendário de 2000 não atinge o referido limite.

À ocasião do lançamento, o Auditor-Fiscal da Receita Federal vislumbrou diferença quanto à estimativa mensal de dezembro de 2000 no importe de R\$ 1.397,83, efetuando lançamento de multa no valor de R\$ 1.048,37 (reduzida para 698,92 pela DRJ). A Recorrente alega que tal estimativa foi deduzido do IRRF. De fato, consta às fls. 107 dos autos lançamento contábil na conta 5575-1 débito relativo à compensação do IRRF do mês de dezembro de 2000.

Considerando que entendo que a conta contábil 5575-1 (denominada “*Prov p/Imp e Contrib s/ Lucros – IRPJ-2319*”) faz prova suficiente em desfavor do contribuinte, como tratado no trecho inicial deste voto, coerentemente admito que a dedução indicada às fls. 107 dos autos é suficiente à prova do débito de compensação do IRRF naquele mês.

O Auditor Fiscal, às fls. 737, afirma que “se o contribuinte utilizou o IR Fonte da competência de dezembro/2000 escriturado em janeiro/2001 para reduzir o valor a pagar de estimativa de janeiro/2001, não cabe se beneficiar do mesmo imposto retido na fonte para reduzir o imposto a pagar em dezembro/2000”. De fato, o lançamento contábil foi feito em 31/01/2001, mas menciona expressamente que é relacionado à competência de dezembro/2001, sendo de rigor seja reconhecido.

Assim, acolho o Recurso Voluntário neste ponto, para reconhecer a inexistência de diferença de quanto ao mês de dezembro de 2000, sendo a prova contábil apresentada suficiente para o acolhimento do recurso.

Ano de 2001

No ano de 2001, a DRJ manteve a seguinte multa: R\$ 191.204,88. Com relação a este ano calendário, entretanto, a Recorrente apurou IRPJ de R\$ 0,00. Diante disso, e da jurisprudência da Câmara Superior deste Conselho, acolho o recurso voluntário para afastar a multa de R\$ 191.204,88 quanto ao ano de 2001.

Por tais razões, quanto à competência de outubro de 2001, acolho o Recurso Voluntário para cancelar integralmente a multa por estimativa considerando que sua base supera o valor devido de IRPJ devido no ajuste.

Ano de 2002

No ano calendário de 2002, foram mantidas pela DRJ as multas a seguir discriminadas, totalizando R\$ 1.067.197,56 quanto a este período:

Data de Referência	Multa Isolada Mantida
30/06/2002	162.845,68
31/07/2002	138.044,00
31/08/2002	134.853,22
31/10/2002	327.288,60
31/12/2002	304.166,06

Analisando a DIPJ da Recorrente verificamos a apuração de IRPJ a pagar no final do ano calendário no importe de R\$ 526.298,05, aferindo-se que o limite máximo para imposição da multa por estimativas mensais não recolhidas seria no importe de.

Diante disso, acolho parcialmente o Recurso Voluntário para reduzir a multa total do ano de 2002 de 1.067.197,56 para R\$ 526.298,05, já que a multa de 50% (R\$ 533.598,78) ultrapassa o limite do lucro verificado.

Feita tal limitação inicial, analiso as demais alegações da Recorrente a seguir:

Junho a Agosto de 2002

O Auditor Fiscal da Receita Federal lançou multa equivalente a R\$ 244.268,51, R\$ 207.059,99 e 202.279,82 quanto aos meses de junho, julho e agosto de 2002. Tais penalidades foram reduzidas pela DRJ para os valores de 162.845,68, R\$ 138.044,00 e R\$ 134.853,22.

A Recorrente alega que foram efetuados estornos em setembro e novembro de 2002, no importe de R\$ 122.497,83 e R\$ 748.807,99, restando diferença inexpressiva de R\$ 171,95.

Após a baixa em diligência, concluiu o quanto a seguir descrito (fls. 718): “3.1. O contribuinte efetivamente escriturou e utilizou o valor de R\$ 122.497,83 e R\$ 748.807,99, só que como estorno nos meses de setembro e novembro de 2002, respectivamente, se beneficiando destes valores para reduzir o valor a pagar da estimativa desses meses, quando poderia ter escriturado a partir do mês de junho/2002 o valor de R\$ 122.497,83 e, em relação ao valor de R\$ 748.807,99 falta informação da contabilidade para se saber a que mês se refere o estorno deste último valor, como pode ser constatado a partir das informações do próprio contribuinte e das folhas n. 131 a 133 do presente processo.”

Consta do Livro Razão às fls. 131, efetivamente lançado em setembro de 2002, estorno devidamente discriminado como correspondente à provisão de julho de 2002 no valor de R\$ 122.497,83. Assim, como admiti no início deste voto que o lançamento de provisão seja suficiente à consideração do valor de estimativa mensal devida pelo contribuinte, também considero que os estornos indicados pela Recorrente são válidos à prova em seu favor.

Portanto, acolho o Recurso Voluntário para reduzir a multa quanto ao mês de julho de 2002 considerando o estorno de provisão no valor acima referido (R\$ 122.497,83).

Quanto à alegação de estorno no importe de R\$ 748.807, 99, no entanto, não consta efetivamente a informação sobre o mês a que se refere, não merecendo acolhida o Recurso Voluntário nesta parte.

Assim, do crédito lançado (R\$ 1.067.197,56) de rigor a dedução do comprovado estorno da provisão no valor acima referido R\$ 122.497,83, encontrando-se uma diferença de recolhimentos no valor de R\$944.699,73.

Mas para analisar o limite decorrente do IR devido em face do ajuste fiscal ao final do ano calendário necessário seja realizado o cálculo de toda a diferença de IR recolhido ao longo do ano para cotejo com referido limite.

Outubro e Dezembro de 2002

Quanto aos meses de outubro de dezembro de 2002 a Recorrente sustenta que foi desconsiderada retificação em sua DIPJ e, além disso, que “a Recorrente apurou os valores de R\$ 404.491,63 e (R\$ 985.699,26), valores pagos mediante o procedimento de compensação (...) conforme DComp n. 35223.56189.060704.1.3.57-3797 juntada às fls. 424/434 destes autos” (trecho extraído do Recurso Voluntário).

Lembre-se que constava no Livro Diário da Recorrente que as estimativas mensais seriam de R\$ 1.059.068,82 (outubro/2002) e R\$ 608.332,13 (dezembro/2002). Em seu Termo de Diligência (fls. 1035) o Auditor Fiscal confirma tais lançamentos. Além disso, é pertinente lembrar que na DIPJ retificadora efetivamente a Recorrente lançou como estimativas os valores de R\$ 404.491,63 e (R\$ 985.699,26), valores também constantes de sua DCTF (R\$ 404.491,63 em outubro e zerada no mês de dezembro), informações que também constam do Termo de Diligência Fiscal às fls, 1035/1037. A diferença identificada em Auto de Infração (entre a escrituração de provisão e os pagamentos reconhecidamente feitos pela Recorrente) eram no importe de R\$ 490.932,89 (outubro/2002) e R\$ 456.249,10 (dezembro/2002)

O Auditor Fiscal da Receita Federal, em sua baixa em diligência (fls. 719) menciona que: “4.1. o contribuinte, mais uma vez, vem alegar uma Retificação de Declaração feita em 15/07/2004 para justificar valores referentes a outubro e dezembro de 2002 e que essa declaração poderia jogar por terra a sua escrituração contábil, como também uma Declaração de Compensação datada de 06/06/2004 para provar quitação de uma estimativa que deveria ter sido paga em novembro/2002 e janeiro/2003, pois se referem a outubro e dezembro/2002, respectivamente”.

Após nova baixa em diligência, o Ilustre Auditor da Receita Federal confirma a existência de Dcomp acima referida que se encontra às fls. 812 do processo administrativo (fls. 1036 – tabela do “Termo de Diligencia Fiscal”).

Com efeito, as compensações no valor de R\$ 404.491,63, devidamente comprovadas pela Recorrente às fls. 812, apenas demonstram parcialmente a quitação da estimativa mensal, correspondente ao valor devidamente declarado em DIPJ. Mas tal compensação não comprova a quitação da diferença verificada pelo Auditor Fiscal.

Diante disso, rejeito a alegação de suficiência desta compensação (de R\$ 404.491,63) para quitar a integralidade da estimativa indicada pelo Auditor Fiscal autuante relacionada aos meses de outubro e dezembro de 2002, considerando que a DIPJ retificadora não é suficiente à prova da alteração da base das estimativas mensais. Com efeito, tendo este Relator decidido que os valores de provisão identificados em Livro Diário da Recorrente deveriam ser recolhidos como estimativas mensais, apenas lançamentos em Livros Fiscais poderiam afastar tal exigência.

Assim, do crédito lançado (R\$ 1.067.197,56) deve ser feita a dedução do comprovado valor da compensação efetivada (conforme relatório da diligência) de R\$ 404.491,63, além do valor de R\$ 122.497,83 indicado acima (julho a agosto/02) encontrando-se uma diferença no valor de R\$540.208,10 e reduzindo-se a multa imposta para R\$270.104,05, dentro do limite do IR devido em face do ajuste já efetivado.

Por tais razões, acolho parcialmente o Recurso Voluntário para reduzir a multa relativamente ao ano calendário de 2002 para de R\$ 526.298,05

Ano de 2003

Quanto ao ano calendário de 2003, a DRJ manteve as multas que, somadas, alcançam o valor de R\$ 255.247,87:

Data de Referência	Multa Isolada Mantida
31/01/2003	97.167,83
28/08/2003	72.571,78
31/10/2003	27.269,04
31/12/2003	58.266,22

O IRPJ apurado ao final do ano calendário totaliza R\$ 462.600,25, concluindo-se que esse é o limite máximo para a imposição de multa de ofício por estimativa não recolhida no ano calendário de 2003.

Quanto às demais alegações da Recorrente, analiso os meses do ano de 2003:

Janeiro e Fevereiro de 2003

Nestes meses, o Auditor Fiscal da Receita Federal indicou diferença, sem recolhimento, nos valores de R\$ 145.751,75 e R\$ 108.857,68. Também é relevante lembrar que as provisões para pagamento das estimativas constantes no Livro Diário da Recorrente apontavam serem devidos os valores de R\$ 645.785,50 e R\$ 481.811,91, informação confirmada no Termo de Diligência às fls. 1035. Tanto na DIPJ quanto na DCTF, que constam do sistema da Receita Federal do Brasil, são identificados os valores de R\$ 451.449,84 (janeiro/2003) e R\$ 336.668,34 (fevereiro/2003), informações também extraídas do Termo de Diligência às fls. 1037.

A Recorrente alega em seu recurso que antes mesmo do lançamento procedeu ao ajuste na escrita contábil em marco de 2003 (fls. 137) e que o montante integral estimado no importe de R\$ 494.638,54 foi quitado por compensações formalizadas pelas DComps 28840.53230.23050.3103.04.47-92 e 11309.96766.23050.31304.12-90.

Em baixa em diligência, o Auditor fiscal menciona que: “Verificando o razão de março/2003 à fl. 137 não se encontra qualquer ajuste referente a janeiro e fevereiro/2003 como alegado pelo contribuinte e mesmo que isto fosse feito, cairia no mesmo caso já detalhado acima, onde o contribuinte, por opção, faz ajuste em mês posterior, utilizando o ajuste para abater o devido no mês, quando poderia utilizar anteriormente no próprio mês e não utilizou” (fls. 720).

Efetivamente, como o Ilustre Auditor Fiscal, não vislumbro o citado “ajuste” alegadamente efetuado em março de 2003 (fls. 137 dos autos), razão pela qual rejeitamos tal argumento da Recorrente.

Ressalte-se que os valores indicados na DIPJ e DCTF foram compensados por 4 DCOMPS diferentes daquelas apontadas pelo Recorrente (quais sejam: 32476.03127.23050.31304.85-91, 23273.79608.23050.31304.43-08, 42085.51006.23050.31304.06-23 e 18027.444472.23050.31304.37-06), segundo informações do Auditor Fiscal (fls. 1036). Com efeito, tais compensações são suficientes à comprovação do pagamento dos valores declarados na DIPJ e DCTF, mas insuficientes para comprovar o pagamento da diferença identificada pelo Auditor Fiscal da Receita Federal.

Nesse contexto, rejeito o Recurso Voluntário no que se refere às alegações relacionadas aos recolhimentos de estimativas referentes aos meses de janeiro e fevereiro de 2003.

Outubro de 2003

Quanto à competência de outubro de 2003, o Auditor Fiscal identificou diferença no importe de R\$ 40.903,57, tendo a Recorrente escriturado como estimativa mensal o valor de 217.444,29.

Alega a Recorrente que “não existe a “suposta” diferença no valor R\$ 54.538,09 entre o valor escriturado e o valor declarado pela Recorrente, conforme acima demonstrado e balancetes de redução e suspensão juntados às fls. 63 e 64 destes autos e devidamente transcritos em seu livro Diário de Balanços e Balancetes.”

Como mencionado pelo Auditor Fiscal em Termo de Diligência às fls. 720: “o que consta nas fls 63 e 64 do presente processo não se trata de balanço / balancete de suspensão / redução e apesar do contribuinte afirmar que tais balanços estão transcritos em seu livro Diário, até o momento não nos foi apresentado apesar de diversas vezes solicitado como acima já exposto.”

Com efeito, não foram apresentados balanços de suspensão e redução, razão pela qual nego provimento ao Recurso Voluntário relativamente à alegação referente à competência de outubro de 2003.

Dezembro de 2003

No Auto de Infração, consta a diferença de R\$ 87.399,34 entre os valores provisionados para pagamento de estimativa e aqueles declarados pela Recorrente em DIPJ.

A Recorrente sustenta que: “a ‘suposta’ divergência não deve prevalecer, na medida em que o valor de R\$ 116.532,45 se refere ao valor deduzido pela Recorrente a título

de Imposto de Renda Retidos na Fonte na apuração da estimativa mensal do IRPJ, com base no artigo 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (...). Vale dizer, conforme demonstram o comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte (Doc. 10), a conta contábil 5575-1 denominada "Provisões para Imposto de Renda" do Livro Razão (fl. 148 destes autos), a "suposta" divergência refere-se ao valor deduzido pela Recorrente a título de imposto retido na fonte na apuração da estimativa mensal relativa a competência de dezembro de 2003, o qual foi simplesmente ignorado pela autoridade administrativa quando da autuação da multa isolada.

Efetivamente consta do Livro Razão da Recorrente a compensação de R\$ 116.532,45 no mês de fevereiro de 2004 (fls. 148 dos autos). Entretanto, não há qualquer referência ao mês de dezembro/2003, como acertadamente indica o Auditor Fiscal às fls. 721: *“o contribuinte escriturou o valor de R\$ 116.532,34, em fevereiro/2004, como “IRRF S/SERV PREST SRF E INSS 2001/2002, se beneficiando deste valor para reduzir o valor a pagar de estimativa deste mês, porque haveria de ser considerado para abater também os valores devidos em dezembro?”*

Diante disso, rejeito as alegações da Recorrente relativamente ao ano calendário de 2003 e mantenho a multa imposta no valor de R\$255.247,87, dentro dos limites do IR devido em face dos ajuste efetivado.

Ano de 2004

A DRJ manteve multa por estimativas mensais relativas ao ano calendário de 2004 no valor de R\$ 323.444,85:

Data de Referência	Multa Isolada Mantida
31/07/2004	305.145,52
31/08/2004	18.299,33

O IRPJ devido no final do ano calendário de 2004 é no valor de R\$ 337.064,57, sendo o limite máximo para multa por não pagamento ou pagamento a menor das estimativa. Diante disso, acolho parcialmente o recurso voluntário quanto ao ano calendário de 2004 para reduzir a exigência das multas ao limite de R\$ 323.444,85.

Quanto a estas estimativas, o Auditor Fiscal apurou diferença nos importes de R\$ 610.291,05 e R\$ 36.598,66. A Recorrente sustenta que o Auditor Fiscal *“desconsiderou, para fins de dedução do imposto a pagar, o valor relativo ao IRPJ efetivamente pago em meses anteriores”*. E continua: *“Portanto, não existe a suposta diferença no valor de R\$ 610.291,05 e R\$ 36.598,66 entre o valor escriturado e o valor declarado pela Recorrente nos meses de julho e agosto de 2004, conforme acima demonstrado e balancetes de redução suspensão juntados às fls. 72 a 74 destes autos e devidamente transcritos em seu livro Diário de Balanços e Balancetes”*

Pondero que, a despeito da afirmação de que foram juntados *“balancetes de redução”* as fls. 72 e que estes foram transcritos em livro Diário, tal informação não se confirma pelos documentos dos autos. Efetivamente, às fls. 72 não constam balancetes de suspensão, mas planilhas com supostos cálculos de imposto devidos mês a mês.

Nesse sentido, também se manifestou o Auditor Fiscal da Receita Federal às fls 722, (*“Termo de Diligência Fiscal”*): *“8.1. Primeiramente, o que vemos às fls. 72 a 74 não*

são balancetes de redução / suspensão como alegado pelo contribuinte, assim, a estimativa no período se faz com base na receita bruta mensal, inexistindo, portanto, prova do pagamento a maior alegado”.

Como não foram apresentados balanços de suspensão e redução, não se sustenta a alegação da contribuinte, de modo que rejeito os argumentos relacionados ao ano calendário de 2003 e acolho parcialmente o Recurso Voluntário neste ponto, para reduzir a multa para o limite do IR devido em razão do ajuste em R\$ 323.444,85.

Em conclusão, **DOU PARCIAL PROVIMENTO** ao recurso voluntário para:

Reconhecer a inexistência de diferença de R\$ 1.397,83 quanto ao mês de dezembro de 2000, cancelando a multa respectiva a multa respectiva;

Cancelar integralmente a multa por estimativa referente à competência de outubro de 2001, em razão do prejuízo verificado no período;

Reduzir a multa relativa ao ano de 2002 para R\$526.298,05;

Manter a redução efetivada pela DRJ relativa ao ano de 2003 ao limite de R\$255.247,87;

Reduzir a multa relativa ao ano de 2004 ao limite de R\$ R\$ 323.444,85.

O valor exonerado pela DRJ não alcança o valor de R\$ 1.000.000,00, não tendo sido interposto recurso de ofício. Nesse panorama, deixo de tomar conhecimento da matéria acolhida pela DRJ para redução do montante tributável.

É como voto.

(Documento assinado digitalmente)

André Almeida Blanco