



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo n°	10530.001336/00-56
Recurso n°	147.818 Voluntário
Matéria	CSL - EXS.: 1998 a 2000
Acórdão n°	108-09.008
Sessão de	21 DE SETEMBRO DE 2006
Recorrente	DIBEFESAN - DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS FEIRA DE SANTANA LTDA.
Recorrida	1ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999

Ementa: CSL - MULTA ISOLADA - Se durante o procedimento de fiscalização o contribuinte apresenta os balanços/balancetes de suspensão, não cabe a aplicação da multa isolada com base no art. 44, inciso I e § 1º e inciso IV, da Lei 9.430/96, ao fundamento de que as demonstrações não estavam transcritas no Livro Diário.

Recurso Voluntário Provido

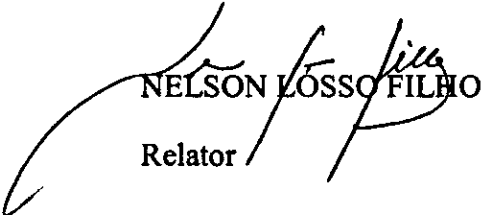
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DIBEFESAN - DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS FEIRA DE SANTANA LTDA.

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.



DORIVAL PADOVAN

Presidente



NELSON LÓSSO FILHO

Relator

FORMALIZADO EM: 26 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: KAREM JUREIDINI DIAS, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



Relatório

Contra a empresa DIBEFESAN-Distribuidora de Bebidas Feira de Santana Ltda., foi lavrado auto de infração para a exigência da multa isolada da CSL, por falta de recolhimento de estimativas, fls. 04/09, por ter a fiscalização constatado a seguinte irregularidade nos anos-calendário de 1997 a 1999, descrita às fls. 05: “Falta de recolhimento da contribuição social sobre a base estimada – Contribuição Social devida por estimativa e não recolhida, conforme demonstrativo anexo, com base na utilização indevida de balanço de suspensão e/ou isenção.”

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolizada em 27 de novembro de 2000, em cujo arrazoado de fls. 147/162, alega, em apertada síntese, o seguinte:

1- o artigo 35 da Lei nº 8.981, de 1995, permite ao contribuinte a suspensão ou redução do pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, sendo essa a única condição imposta pela Lei;

2- a empresa elaborou, tempestivamente, os balanços ou balancetes mensais, com observância das leis comerciais e fiscais, e esses balancetes foram apresentados à fiscalização, e encadernados sob o título Livro LALUR Auxiliar, faltando, contudo, a sua transcrição no Livro Diário;

3- a fiscalização não fez nenhum registro de que a empresa tenha desobedecido qualquer lei comercial ou fiscal na sua elaboração. Logo a presunção é de que foram corretamente elaborados;

4- a lei não diz (art. 35, § 1º, ‘a’) que a falta de transcrição no Livro Diário é motivo para a recusa desses balancetes e, em consequência, que deva ser aplicada a multa de 75%;

5- a multa aplicada não corresponde à infração que lhe foi atribuída, a falta de transcrição no Livro Diário dos balanços/balancetes de suspensão, pois somente tem aplicação no caso da pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto deixar de fazê-lo, quando estiver no regime de estimativa, e só será aplicável sobre a falta ou insuficiência de recolhimento de imposto ou contribuição, efetivamente, devidos;

6- atente-se para o aspecto material da equação. O importante é que o tributo já tenha sido considerado pago. Esse pagamento deve estar materializado em Darfs ou recibos de retenção na fonte, devidamente escriturados no Diário. Subsidiariamente, seja efetuado levantamento de balanços ou balancetes de suspensão ou redução que evidenciem a inexistência de tributo devido;

7- todos os lançamentos individuais acham-se corretamente escriturados no Livro Diário. Essa escrituração individualizada permitiria a fiscalização, se quisesse (seria seu dever), comprovar que o valor acumulado já pago, a cada mês, excedeu o valor do imposto apurado no mês. A existência de Livro Diário corretamente escriturado supre, neste contexto de prevailecimento da verdade material, a falta de transcrição dos balancetes naquele Livro;

8- a falta de transcrição no Livro Diário constitui descumprimento de uma obrigação de caráter meramente formal, cuja relevância é muito pequena, no contexto dessa lei, para penalizar de forma idêntica as hipóteses de falta de declaração, de declaração inexata e de falta de pagamento;

9- não tendo havido falta de pagamento de imposto, não cabe a multa cobrada, que é específica para os contribuintes que deixam de pagar o imposto devido a cada mês do ano-calendário;

10- em nenhum momento a lei condicionou o direito à suspensão ou redução do pagamento do tributo à transcrição dos balancetes no Livro Diário. Se assim o quisesse, teria condicionado o gozo desse direito, expressamente, à transcrição dos balancetes no Diário;

11- é certo que a lei impõe como dever a transcrição no livro Diário. Mas, é verdade, também, que não estabelece nenhuma sanção ao não cumprimento desse dever. E onde a lei não distingue não cabe ao intérprete fazê-lo, conforme trivial regra de hermenêutica;

12- a única sanção cabível de aplicação é a prevista no artigo 948 do RIR, multa de R\$ 80,79 a R\$ 242,51 para as infrações sem penalidade específica;

13- a previsão de transcrição no Livro Diário dos balanços e balancetes de suspensão, e a conseqüente aplicação da multa de 75%, prevista na IN SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997, no artigo 15, §§ 1º e 3º, não encontra guarida na Lei nº 8.981, de 1995, afrontando, assim, o princípio da legalidade, consagrado no artigo 97, do Código Tributário Nacional, o qual determina que somente a lei pode estabelecer a cominação de penalidades;

14- as instruções normativas do Secretário da Receita Federal são atos normativos de hierarquia inferior ao Decreto do Executivo. Somente por uma exceção, própria do manicômio tributário em que se tornou a legislação tributária brasileira, é que se permite a uma instrução normativa a regulamentação da lei, pois a Constituição atribui ao Executivo, através de decreto, essa função;

15- se o CTN em seu artigo 99 determina que o conteúdo e alcance dos decretos restrinjam-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, observadas as regras de interpretação ali estabelecidas, com mais razão exigir-se-á o mesmo compromisso das instruções normativas;

16- o § 3º do art. 15 da IN SRF nº 93/97 extrapolou o conteúdo e o alcance da lei ao determinar que a não escrituração do livro Diário e do LALUR, até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês, implicará a desconsideração do balanço ou balancete para efeito de suspensão ou redução e, em conseqüência, deixa estas situações ao alcance da multa de lançamento de ofício por falta de pagamento do tributo;

17- como somente a lei pode estabelecer a cominação de penalidades, é imperativo que seja afastada a aplicação do § 3º do art. 15 da IN 93/97, por manifesta ilegalidade;

18- o artigo 64 da IN SRF nº 93, de 1997, infringiu, também, o princípio da irretroatividade inserido no artigo 105 do CTN, ao determinar que seus dispositivos sejam

9/4

aplicados aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, quando sua publicação só ocorreu em 29 de dezembro de 1997;

19- ainda que fosse legal o § 3º do art. 15 da multicitada IN, seria de manifesta ilegalidade a sua aplicação retroativa ao ano-calendário de 1997;

20- derogada essa instrução normativa pelo RIR/99, cujo art. 957, ao tratar das multas por lançamento de ofício, não referenda a interpretação daquela IN. Logo, passível de incidência a regra contida no art. 106, II, do CTN que contempla a retroatividade benigna, se se quiser atribuir alguma eficácia aos dispositivos sob exame da malfadada Instrução Normativa 93/97;

21- para reforçar seu entendimento, transcreve ementas de acórdãos deste Conselho de Contribuintes.

Em 15 de junho de 2005 foi prolatado o Acórdão nº 7.433, da 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Salvador, fls. 381/395, que considerou procedente o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

"MULTA ISOLADA. CSLL. ESTIMATIVA. FALTA DE RECOLHIMENTO. BALANCETE DE SUSPENSÃO.

A falta de recolhimento da contribuição social sobre o lucro líquido devida por estimativa sujeita a pessoa jurídica, sob procedimento de ofício instaurado após o encerramento do ano-calendário, à penalidade da multa isolada, na ausência da transcrição no livro diário dos balancetes ou balanços que permitiria a suspensão do referido recolhimento.

ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO. EXAME. COMPETÊNCIA.

É incabível a arguição de inconstitucionalidade e ilegalidade de norma no foro administrativo visando afastar obrigação tributária regularmente constituída, por transbordar os limites de competência desta esfera o exame da matéria que envolva a constitucionalidade de lei e a legalidade de normas administrativas cuja prerrogativa é do judiciário.

Lançamento Procedente"

Cientificada em 27 de junho de 2005, AR de fls. 398, e novamente irredignada com o acórdão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolizado em 27 de julho de 2005, em cujo arrazoado de fls. 401/421 repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória, agregando, ainda, que:

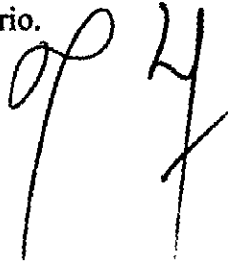
1- foi mudada a regra do jogo durante o jogo, retificando os termos da autuação, alterando a essência do auto de infração já impugnado, sem notificar a empresa;

2- existe vício na retificação dos autos e na citação da empresa, o que configura o cerceamento ao direito de defesa;

3- a multa aplicada tem caráter confiscatório;

4- para reforçar seu entendimento, transcreve excerto de texto de juristas e ementas e texto de julgados do Poder Judiciário.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized initial 'P' followed by a vertical stroke and a horizontal crossbar, resembling the number '4'.

Voto

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

À vista do contido no processo, constata-se que a contribuinte, cientificada do Acórdão de Primeira Instância, apresentou seu recurso arrolando bens, fls. 442/443, entendendo a autoridade local, pelo despacho de fls. 448, restar cumprido o que determina o § 2º, do art. 33, do Decreto nº 70.235/72, na nova redação dada pelo art. 32 da Lei nº 10.522, de 19/07/02.

A matéria em litígio diz respeito à imposição da multa isolada prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, em razão de a empresa ter deixado de recolher estimativas da CSL nos anos-calendário de 1997 a 1999, tomando como base balanços de suspensão indevidos, por não estarem transcritos no livro Diário.

Tenho manifestado em diversos julgados nesta Câmara que deve ser respeitada a condição imposta pelo § 1º, do artigo 35, da Lei nº 8.981/95, para o Balanço ou Balancete de Suspensão ter sua eficácia na determinação do valor da estimativa. A transcrição no livro Diário é fator fundamental e deve ser obedecida para que os mesmos surtam o efeito pretendido.

Entretanto, vejo que esse não é o posicionamento da maioria dos membros desse colegiado, que sustentam ser desnecessária a transcrição no Diário, bastando a apresentação ao Fisco dos Balanços ou Balancetes apurados conforme a legislação comercial/fiscal. As ementas de acórdãos a seguir traduzem esse entendimento:

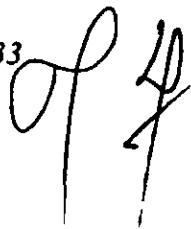
“Acórdãos n.º: 101-95.045 e 101-95.051

*MULTA ISOLADA - MERA FALTA DE TRANSCRIÇÃO DE BALANCETES NO LIVRO DIÁRIO - No contexto do caráter provisório das estimativas, e tendo em vista a essência da penalidade pela falta de recolhimento das mesmas, ou seja, preservação do regime de antecipações e proteção ao fluxo de caixa do Estado, revela-se ancilar e meramente formal, podendo ser ultrapassada, a obrigação acessória de transcrição dos balancetes, quando isoladamente considerada.
Recurso provido.*

Acórdão n.º: 101- 94.377

*NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE- Não deve ser decretada a nulidade se a matéria puder ser decidida em favor do sujeito passivo.
IRPJ-MULTA DE OFÍCIO ISOLADA - Se durante o procedimento de fiscalização o contribuinte apresenta os balanços/balancetes de suspensão, não cabe a aplicação da multa isolada com base no art. 44, inciso I e § 1o e inciso IV, da Lei 9.430/96, ao fundamento de que as demonstrações não estão transcritas no Diário.*

Acórdão n.º:103-21.233



*IRPJ-CSL - APURAÇÃO ANUAL - RECOLHIMENTOS POR ESTIMATIVA - MULTA ISOLADA - Comprovado pela própria auditoria fiscal que não houve insuficiência de recolhimentos por estimativa, a simples falta de transcrição dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução no livro Diário não enseja a aplicação da multa isolada prevista no art. 44 § 1º "IV" da Lei nº 9.430/96.
Recurso provido.*

Acórdão n.º: 103-21.272

IRPJ - RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA - MULTA ISOLADA - A falta de transcrição dos balanços de redução/suspensão no Livro Diário, não se consubstancia em fato gerador de imposto, caracterizando, tão somente, descumprimento de obrigação acessória. Além do mais, de acordo com o CTN, somente é possível estabelecer duas hipóteses de obrigação de dar, uma ligada diretamente à prestação de pagar tributo e seus acessórios (juros e a multa) e a outra relativamente à penalidade pecuniária por descumprimento de obrigação acessória, constituindo esta a única hipótese de se exigir multa isolada. Não fosse assim, encerrado o período de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece a exigência do imposto efetivamente devido apurado, com base no lucro real, revelando-se improcedente e cominação de multa sobre parcelas não recolhidas.

Acórdão 103-21924

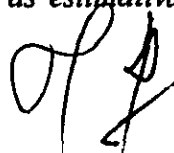
FALTA DE TRANSCRIÇÃO DOS BALANÇOS E BALANCETES DE SUSPENSÃO OU REDUÇÃO NO LIVRO DIÁRIO. O art. 35, § 1º, alínea "a", da Lei nº 8.981/95 não se coaduna com o entendimento segundo o qual a transcrição dos balanços ou balancetes, no livro Diário, é requisito de validade da escrituração. A norma estabeleceu, sim, a subordinação da validade dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução à transcrição no Diário, o que em nada afeta a validade e a eficácia da escrituração como prova primária. Se esta existe, o Fisco pode, e deve, a partir dela, empreender as diligências necessárias à configuração do fato tributário, exceto se contaminada com vício que a torne imprestável.

Acórdão n.º: 107-07356

IRPJ/CSLL - MULTA ISOLADA - FALTA DE TRANSCRIÇÃO DA DRE NO DIÁRIO - Transcritos os balanços no livro Diário, a falta de transcrição da demonstração do resultado dos períodos em que se suspenderam ou se reduziram as estimativas mensais, não justifica a imposição da multa isolada, quando o fisco teve em mãos elementos suficientes para auditar os recolhimentos efetuados.

Acórdão 107-07356

IRPJ/CSLL - MULTA ISOLADA - FALTA DE TRANSCRIÇÃO DA DRE NO DIÁRIO - Transcritos os balanços no livro Diário, a falta de transcrição da demonstração do resultado dos períodos em que se suspenderam ou se reduziram as estimativas mensais, não justifica a



imposição da multa isolada, quando o fisco teve em mãos elementos suficientes para auditar os recolhimentos efetuados.

Acórdão 107-08434

IRPJ. MULTA ISOLADA. RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. AUSÊNCIA DE CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Nos termos da legislação de regência, é obrigatório ao contribuinte que opta pelo recolhimento mensal do IRPJ por estimativa, a transcrição dos balanços e balancetes no Livro Diário, mormente quando utiliza a prerrogativa suspender o pagamento do imposto (IN SRF n.º 93/1997, art. 10, I). Tendo a fiscalização acesso aos balanços e balancetes do contribuinte nos anos de 1997, 1998, 1999 e 2001, a ausência de registros destes no Livro Diário não tem o condão de ensejar a aplicação de multa isolada. No exercício de 2000, não tendo o contribuinte apresentado o balanço, mantém-se a multa isolada, limitada, nos termos do entendimento da C. CSRF, a 75% da contribuição apurada no ajuste anual."

A matéria se encontra pacificada neste Conselho de Contribuintes por meio de julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais, cujas ementas transcrevo a seguir:

"Acórdão: CSRF/01-05.403

MULTA ISOLADA – FALTA DE PAGAMENTO DA CSLL COM BASE NO LUCRO ESTIMADO – A regra é o pagamento com base no lucro líquido apurado no trimestre, a exceção é a opção feita pelo contribuinte de recolhimento da contribuição e adicional determinados sobre base de cálculo estimada. A Pessoa Jurídica somente poderá suspender ou reduzir a contribuição devida a partir do segundo mês do ano calendário, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor da contribuição, inclusive adicional, calculados com base no lucro líquido do período em curso. A simples falta de transcrição dos balanços ou balancetes no livro diário não pode justificar a aplicação da sanção. (Lei n.º 8.981/95, art. 35 c/c art. 2.º Lei n.º 9.430/96).

Recurso especial negado.

Acórdão: CSRF/01-05.244

IRPJ – MULTA ISOLADA LEI 9.430/96 – FALTA DE TRANSCRIÇÃO DE BALANÇOS E BALANCETES - PAGAMENTO DO IRPJ COM BASE NO LUCRO ESTIMADO – Constatado que a empresa deixou de recolher as estimavas mas que levantou e transcreveu os balancetes no diário, descabe a exigência da multa isolada pelo fato do registro do referido livro na Junta Comercial ter ocorrido em data posterior à do lançamento.

Recurso especial provido."

Assim, ressaltando meu entendimento contrário, curvo-me ao posicionamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, órgão cuja função primordial é dirimir as divergências nos julgados das diversas câmaras componentes deste Conselho de Contribuintes.

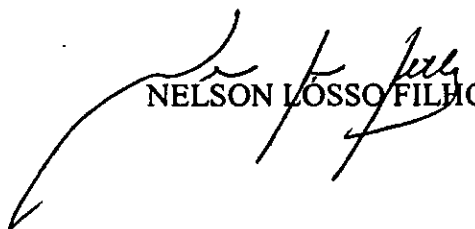


Admito, portanto, a possibilidade dos Balanços ou Balancetes, base para a suspensão do recolhimento por estimativa, não estarem transcritos no Livro Diário.

Sendo esta a única infração apontada pelos autuantes para desconsiderar os dados constantes dos balancetes de suspensão, deve ser cancelado o lançamento.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões-DF, em 21 de setembro de 2006.


NELSON LOSSÓ FILHO 