



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

---

<b>Processo nº</b>	10530.002611/2004-90
<b>Recurso nº</b>	162.971 Voluntário
<b>Matéria</b>	IRPJ e OUTRO - EXS.: 2000 a 2004
<b>Acórdão nº</b>	105-17.128
<b>Sessão de</b>	13 de agosto de 2008
<b>Recorrente</b>	UTIARA S/A AGRICOLA INDÚSTRIA E COMÉRCIO
<b>Recorrida</b>	1ª TURMA/DRJ-SALVADORBA

---

Ementa: IRPJ – ESTIMATIVAS - MULTA ISOLADA - Provado pelo contribuinte, mesmo em balancetes não registrados, que teve prejuízo em todos os meses do ano-calendário, exonera-se a multa isolada aplicada por falta de pagamento das estimativas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta 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.

  
JOSÉ CARLOS PASSUELLO

Presidente

  
MARCOS RODRIGUES DE MELLO

Relator

Formalizado em: 19 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WILSON FERNANDES GUIMARÃES, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, WALDIR VEIGA ROCHA, RENATO COELHO BORELLI

(Suplente Convidado) e NELSO KICHEL (Suplente Convidado). Ausentes, justificadamente os Conselheiros JOSÉ CLÓVIS ALVES e ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA

*u. r. u.*

*[Handwritten signature]*

## Relatório

Trata-se dos Autos de Infrações de folhas n.ºs. 550 a 648, lavrados contra a Contribuinte acima identificada onde a Fiscalização aponta as seguintes situações:

- a) no Auto de Infração relativo ao Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (docs. de fls. n.ºs. 550 a 643), consta:

1 – a **“Glosa de Custos/Despesas Não Comprovadas”**, no montante de R\$ 567.006,87, referente à apropriação de valores registrados como custo/despesa de depreciação e amortização no decorrer do ano-calendário de 1999, **resultando na redução do prejuízo-fiscal** apurado no referido ano-calendário, tendo como enquadramento legal os artigos 249, I; 251 e parágrafo único; 299; 300; 305; 309 e 310, todos do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999);

2 – **falta de recolhimento da estimativa mensal** do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ compreendendo o mês de janeiro de 1999 ao mês de setembro de 2004, **resultando na aplicação da Multa de Ofício de 75%** (setenta e cinco por cento) **exigida isoladamente, no valor de R\$ 1.431.269,61** (um milhão, quatrocentos e trinta e um mil, duzentos e sessenta e nove reais e sessenta e um centavos), tendo como enquadramento legal o artigo 889, incisos III e IV, do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto n.º 1.041, de 11 de janeiro de 1994 (RIR/1994); arts. 2º, 43, 44 § 1º, inciso IV, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

- b) no Auto de Infração relativa à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (docs. de fls. n.ºs. 644 a 648), consta a **“Glosa de Custos/Despesas Não Comprovadas”**, no montante de R\$ 567.006,87, referente à apropriação de valores registrados como custo/despesa de depreciação e amortização no decorrer do ano-calendário de 1999, **resultando na redução da base de cálculo negativa da CSLL** apurada no referido ano-calendário, cujo enquadramento legal consta no referido Auto.

2. Ciente das autuações em 23/12/2004, no dia 24/01/2005, a Interessada, por seu representante, protocoliza petição na repartição competente, onde, impugnando os lançamentos, alega, em síntese, que (docs. de fls. n.ºs. 653 a 663):

- a) teve ciência do presente Auto em 23/12/2004, uma quinta-feira e, considerando que o dia 24 é feriado nacional, o prazo para a defesa somente se iniciou no dia 27 daquele mês, segunda-feira, primeiro dia útil seguinte ao recebimento da comunicação;
- b) sendo o prazo para a defesa de 30 dias, e sendo apresentada hoje, 24/01/2005, indiscutível sua tempestividade;







- c) *“como já visto, na descrição dos fatos e enquadramento legal, o lançamento de ofício trata exclusivamente da multa isolada pela falta de recolhimento do imposto devido referente às estimativas de janeiro de 1999 a setembro de 2004”;*
- d) *teve prejuízo em todos os meses do período objeto da autuação, conforme planilhas anexas demonstrando o prejuízo contábil, sendo que tal afirmação pode ser comprovada pelo Fiscal autuante ou outro responsável pela diligência que vier a ser determinada e que ora se requer;*
- e) *“como é cediço, o Processo Administrativo Fiscal, busca a verdade material e, por tal razão não há de se cogitar de imposto devido por estimativa, quando constatado que existe prejuízo e, conseqüentemente, não há que se falar de disponibilidade econômica ou jurídica de renda – o fato gerador do imposto”;*
- f) *“a legalidade estrita que inspira toda atuação do Poder Público e o compromisso, especialmente do Poder Executivo, de dar cumprimento as normas gerais, em matéria tributária dirige a atuação do Fisco para verificar a ocorrência ou não do fato gerador, esta a essência da ação fiscal e não a verificação de formalidades acessórias”;*
- g) *“é relevante é o efetivo acontecimento ou não do fato gerador, pressuposto da incidência do tributo, no caso do Imposto de Renda. Se, como visto acima, houve prejuízo em TODOS os meses do período abarcado pela ação fiscal, não poderia o Sr. Fiscal lavrar o auto, constituindo um lançamento que não corresponde a um fato tributável, pois, no caso, não há que se falar em disponibilidade econômica ou jurídica de renda”;*
- h) *tal matéria já foi apreciada pelo Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, conforme acórdão n.º 107-07848, da lavra do Eminentíssimo Conselheiro Natanael Martins, como segue:*

*“REGIME ANUAL DE TRIBUTAÇÃO – OPÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS – APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA DE QUE TRATA O ART. 44 DA LEI 9.430/96 – BALANÇOS/BALANCETES NÃO TRANSCRITOS NO LIVRO DIÁRIO – INTERPRETAÇÃO DO ART. 35, § 1º, A – A simples falta de transcrição de balanços/balancetes no livro diário, não infirmados pela fiscalização, embora exigido pela lei, não pode levar à aplicação da multa isolada, sob pena de vulneração ao princípio da razoabilidade e da proporcionalidade que, à mingua de penalidade específica pelo descumprimento dessa obrigação formal, ao caso são aplicáveis.”*

- i) *“assim, considerando que a fiscalização em momento algum infirmou os balanços/balancetes da Recorrente, e como a lei não previu que penalidade deveria ser aplicada à espécie, a mesma deve ser interpretada em face dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, que, seguramente, conduz ao afastamento da penalidade, visto que, nos referidos balancetes aponta-se a razão e o porque das não antecipações feitas”;*
- j) *“não se pode esquecer o princípio da unidade, segundo o qual a lei deve ser interpretada de maneira a evitar contradição entre seus dispositivos”;*

*W. L.*



- k) *“ao intérprete cabe fixar a premissa de que todos os dispositivos desempenham uma função útil, sendo vedada a interpretação que suprima a finalidade”;*
- l) *“no caso, se quer aplicar multa quando não havia fato gerador para o imposto, ante a inexistência da disponibilidade econômica ou jurídica de renda”, observando-se que “imaginar exigência tributária a título de IRPJ, quando somente se apresenta prejuízo, para posteriormente devolver, configura ofensa a capacidade contributiva e confisco”, ambos vedados na Constituição Federal, nos artigos-145, § 1º e 150, inciso IV;*
- m) *“é beneficiária de uma isenção de 50% do Imposto de Renda até o ano de 1999, devendo, com relação a este, pelo menos se rever o lançamento”;*
- n) também, o lançamento deve ser revisto no que tange à incidência da taxa SELIC – Sistema Especial de Liquidação e Custódia, pois apesar de ser materializada, via lei ordinária, como juros moratórios que devem incidir sobre os débitos tributários, ela não possui tal natureza, uma vez que visa remunerar o custo de captação no mercado de capital pelo seu uso do dinheiro, com caráter estritamente remuneratório;
- o) *“desse modo, não poderia o Fisco reclamar do pagamento de juros de mora sobre tributos vencidos, calculados por taxas de juros de natureza remuneratória, sob pena de ofensa ao conceito jurídico e econômico de juros moratórios e de se ferir os mandamentos contidos no § 1º do art. 161 do CNT e no § 3º do art. 192 da CF/88”;*
- p) *“juros moratórios agem como complemento indenizatório da obrigação principal, destinando-se a apenar a mora”, não se confundindo “com a multa de mora, que não se restringe a ser uma indenização, tendo um perfil bem delineado de sanção e punição, e não ressarcimento, como faz parecer seu rótulo”, pois, conforme estabelecido na súmula 565 do Supremo Tribunal Federal, a multa de mora é uma espécie de penalidade;*
- q) resta *“clara a impossibilidade de se utilizar a taxa de referência SELIC como taxas de juros moratórios para créditos fiscais federais, já que a mesma, tal como definido pelo seu regulamento, não possui característica de indenização, própria dos juros moratórios”;*
- r) *“a SELIC só poderia ser utilizada como taxa de juros das obrigações privadas, vinculando à vontade das partes. Tal conclusão justifica-se pelo mandamento contido no art. 161, § 1º do CTN, donde se infere, que, à falta de disposição expressa da lei ordinária, aplicar-se-á uma taxa não superior a 1% (um por cento) ao mês”;*
- s) *“resta evidenciado que a lei ordinária, ao invés de se estabelecer, conforme determina a lei complementar, uma taxa de juros de natureza moratória, quis equiparar a esta, taxa de juros remuneratória, inaplicáveis na situação de mora, em face de sua condição estritamente compensatória.”*

3.

Finalizando requer o acolhimento de sua impugnação:







- a) para desconstituir o lançamento ou seja convertido em diligência para que o Fiscal atuante ou outro designado verifique a veracidade do alegado (existência de prejuízos);
- b) ou para rever, pelo menos o ano-calendário de 1999, em face da isenção de 50% (cinquenta por cento);
- c) ou, acaso mantida a autuação com a procedência do lançamento efetuado, seja determinada a aplicação da taxa de juros de mora de 1% (um por cento) ao mês para a atualização de seus débitos.

A ADRJ decidiu conforme abaixo:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

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

**DILIGÊNCIA. REQUISITOS. FORMULAÇÃO.**

Indefere-se o pedido de diligência que deixar de atender aos requisitos previstos na legislação de regência para sua formulação e contenha os autos as provas necessárias ao deslinde da matéria.

**PROVAS. APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.**

A prova documental deve ser apresentada na impugnação precluindo o direito de a contribuinte fazê-lo em outro momento processual, ao menos que demonstre a ocorrência de força maior que a impossibilitasse de apresentá-la; se refira a fato ou direito superveniente, e se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

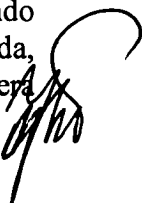
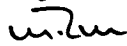
Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

**MULTA ISOLADA. IRPJ ESTIMATIVA. FALTA DE RECOLHIMENTO. BALANCETE DE SUSPENSÃO.**

A falta de recolhimento do imposto sobre a renda devido por estimativa sujeita a pessoa jurídica, sob procedimento de ofício à penalidade da multa isolada, se ausente no livro diário os 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.

Na decisão DRJ destaca-se:

4. No presente caso, **a aplicação da penalidade foi em razão da apontada falta de recolhimento do IRPJ por estimativa**, verificada no decorrer do procedimento fiscal de fiscalização, onde a Impugnante, intimada a justificar a ausência de recolhimentos das estimativas, inclusive a apresentar os *“(4) Balanços de Suspensão/Redução do IRPJ e CSLL, a partir de janeiro de 1999, nos termos dos artigos 10 a 13 da Instrução Normativa SRF n.º 93/1997”* (fl. n.º 452 e 453), informou, *verbis* (fls. n.ºs. 458 a 460):

*“Solicitação 04 – janeiro 1999 a dezembro de 2003*

*4.1 – No ano base de 1999 – 2000 – 2001 – 2002 – 2003, declaramos através da DIPJ que APURAÇÃO DO IRPJ e CSLL da Empresa é ANUAL, não temos Balanços de Suspensão e Redução.”*

5. Portanto, não prospera a alegação da Impugnante de *“que a fiscalização em momento algum infirmou os balanços/balancetes da Recorrente, e como a lei não previu que penalidade deveria ser aplicada à espécie, a mesma deve ser interpretada em face dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, que, seguramente conduz ao afastamento da penalidade, visto que, nos referidos balancetes aponta-se a razão e o porque das não antecipações feitas”*. Pois, para que a Fiscalização infirmasse os balanços e balancetes da Impugnante, ou seja, retirasse a sua eficácia ou declarasse-os nulos, era necessário que eles fossem apresentados, entretanto é a **própria Contribuinte que declara a inexistência dos balanços de suspensão** (fl. n.º 458), o que é confirmado pela Fiscalização quando informa na “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” do Auto de Infração que *“os livros diário apresentados não trazem balanços ou balancetes de suspensão ou redução do imposto mensal, conforme disposto no art. 230 do RIR/99”* (fl. n.º 552).

6. Logo, não há dúvida quanto ao fato de que a Impugnante não levantou e, conseqüentemente, não transcreveu, no Livro Diário, os balancetes de suspensão, e, em agindo assim, descumpriu o disposto no transcrito comando legal, o qual determina, expressamente, o levantamento seguido da transcrição, no Livro Diário, dos referidos balancetes de suspensão, **condição essencial para validar e demonstrar a existência dos prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL, e, assim, suspender a obrigatoriedade do IRPJ e da CSLL devidos por estimativa.**

7. Já com relação à alegada existência de prejuízos contábeis, cabe esclarecer que a tributação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica não é realizada com base no lucro contábil como faz crer a Impugnante em sua defesa, mas sobre o lucro real, o qual, apesar de ter como termo inicial o resultado contábil (lucro ou prejuízo), deste difere em razão dos ajustes ao lucro líquido — adições e exclusões — conforme previsto no artigo 247, I e II, do RIR/1999, *verbis*:

*Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 6.º, § 2.º):*

*entre*

*I – os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;*

*II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, devam ser computados na determinação do lucro real.*

8. Assim, se a Impugnante optou pela **apuração do Imposto sobre a Renda com base no lucro real anual**, ela estava **sujeita ao recolhimento mensal** do Imposto sobre a Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido com base no regime de estimativa, que de acordo com os artigos 2º e 28, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, é calculado com base na receita bruta auferida mensalmente, e não sobre o lucro contábil ou real, *verbis*:

*Art. 2º. A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º, do art. 29 e nos art. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei 9.065, de 20 de junho de 1995.*

(...)

*Art. 28. 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 arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.*

Obs.: destaquei.

9. Portanto, estando a Impugnante sujeita à tributação com base no lucro real anual e ao recolhimento do Imposto sobre a Renda pelo regime de estimativa, **a existência de lucro ou prejuízo contábil é irrelevante para desfigurar a obrigatoriedade do pagamento do Imposto por estimativa**, o qual deveria ter sido calculado com base na receita bruta auferida mensalmente.

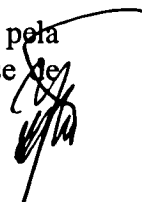
10. Por sua vez, registre-se que nos termos dos artigos 204, *caput*, §§ 4º e 6º; 220, § 2º e 223, § 1º, do RIR/1994 (Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994) e nos artigos 230, § 1º, I; 258, *caput*, §§ 4º e 6º; 274 e 276, do RIR/1999, **a escrituração para fazer prova a favor do contribuinte deve ser aquela inserida no Livro Diário, o qual deve ser registrado na Junta Comercial, inclusive com a transcrição dos balanços e dos balancetes de suspensão**, conforme já aqui comentado. Assim, não há que se falar de falta de investigação da verdade material, uma vez que a Impugnante não traz aos autos elementos que suportem a alegada existência de prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL.

A recorrente foi cientificada da decisão da DRJ em 31/08/2007 e apresentou recurso em 02/10/2007.

Em seu recurso alega nulidade por cerceamento ao direito de defesa pela negativa em se determinar diligências pela DRJ; que não haveria o fato gerador e base de







cálculo da multa isolada, pois de ter apurado prejuízo anual, também houve prejuízo em todos os meses dos anos-calendário alvos de autuação.

É o Relatório.

*u.fern*

*[Handwritten signature]*

*[Handwritten mark]*

## Voto

Conselheiro MARCOS RODRIGUES DE MELLO, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e deve ser conhecido.

O que se discute nos presentes autos é a aplicação de multa isolada por falta de pagamento da estimativa de IRPJ.

A fiscalização demonstrou que o contribuinte, tributado pelo lucro real anual, não recolheu as estimativas nos períodos fiscalizados.

Intimado, o contribuinte afirmou não possuir os balancetes de suspensão e a fiscalização lançou a multa isolada por falta de pagamento das estimativas.

Tanto na impugnação como no recurso, o contribuinte afirma ter tido prejuízos em todos os meses abrangidos pela fiscalização. Para documentar sua afirmação, traz planilha de fls. 680/683, onde demonstra prejuízo contábil em todos os meses fiscalizados.

Verifico que o contribuinte apresentou balancetes analíticos abrangendo todos os meses objeto de lançamento da multa isolada onde, exceto no mês de outubro de 1999, verifica-se que serviram de base para preenchimento das planilhas que demonstram o prejuízo contábil.

Verifico também que os valores apresentados nas planilhas, exceto 199 (falta a receita de outubro), são compatíveis com os apresentados no lalur de fls. 76/79 e com as DIPJ's.

Embora entenda que o fato de apresentar prejuízo em 31/12 não seja suficiente para afastar a aplicação da multa isolada, verifico no caso concreto situação diferente e relevante: o contribuinte apurou prejuízo contábil em todos os meses do ano-calendário e os ajustes necessários para se chegar ao lucro real não interferiram no resultado. Ele escriturava balancete, embora este não possua as características de balancete de suspensão.

Diante do exposto, entendo que não se aplica ao caso a multa isolada, demonstrado que foi o prejuízo mensal.

Diante do exposto, voto no sentido dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 13 de agosto de 2008.



MARCOS RODRIGUES DE MELLO

