



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Clas - 6
Processo nº : 10830.008800/2002-20
Recurso nº : 140483
Matéria : CSLL - MULTA ISOLADA Ex.(s) :1999 a 2002
Recorrente : BENI CAR COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E VEÍCULOS LTDA
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ – CAMPINAS/SP
Sessão de : 15 DE JUNHO DE 2005
Acórdão nº : 107-08.100

CSLL - RECOLHIMENTOS MENSAIS POR ESTIMATIVA - ANOS-CALENDÁRIO DE 1998 A 2001 - Se a fiscalizada apresenta ao fisco elementos que possibilitam, com razoável segurança, conferir a base de cálculo utilizada nos pagamentos mensais por estimativa, não pode a fiscalização ignorar a materialidade dos demonstrativos, sem que ao contribuinte fosse dado prazo razoável para a regularização de aspectos formais relacionados à escrituração que os sustenta.

CSLL - RECOLHIMENTOS MENSAIS POR ESTIMATIVA - ANO-CALENDÁRIO DE 2002 - Quando a fiscalização dos recolhimentos mensais estimados abrange o ano-calendário em curso, não tendo sido apresentada a contabilidade do período, os balanços ou balancetes de suspensão ou redução das estimativas perdem seu fundamento material e, portanto, não servem para tal desiderato. Inócua a tentativa de apresentação da contabilidade na fase litigiosa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BENI CAR COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E VEÍCULOS LTDA

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, AFASTAR as preliminares argüidas e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir as multas isoladas nos anos-calendário de 1998 a 2001, nos termos do relatório que passam a integrar o presente julgado.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.008800/2002-20
Acórdão nº : 107-08.100

FORMALIZADO EM: 03 AGO 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, OCTAVIO CAMPOS FISCHER, HUGO CORREIA SOTERO, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ (Suplente Convocado) e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES. Ausente, justificadamente o Conselheiro NILTON PÊSS.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.008800/2002-20
Acórdão nº : 107-08.100
Recurso nº : 140483
Recorrente : BENI CAR COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E VEÍCULOS LTDA

RELATÓRIO

BENI CAR COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E VEÍCULOS LTDA, qualificada nos autos, teve contra si lavrado, em 25.09.2002, Auto de Infração para exigência de Multa Isolada por falta de recolhimento das estimativas da Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL.

A acusação fiscal está assim sintetizada:

“Verificamos que a empresa fez opção de tributação pelo Lucro Real anual, com determinação da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro líquido com base em balanço ou balancete de Suspensão ou redução para os recolhimentos mensais.

Após lavrado termo de início em 10/04/2002, solicitamos os livros Diário e Lalur, para as verificações obrigatórias de 1997 a 2002.

Verificamos que somente o livro Diário relativo ao Ano Calendário de 1997, possuía os balanços/balancetes de suspensão ou redução, de acordo com a legislação de regência, os demais (1998 a 2001) não possuíam os balanços/balancetes de suspensão, e o Livro Diário de 2002 não foi apresentado a esta fiscalização. O Livro de apuração do Lucro Real – LALUR também não estava transcrito com os balanços/balancetes, cópia anexa.

Verificamos ainda que os livros Diário apresentados não estão escriturados com observância das leis comerciais e fiscais, conforme preceitua os artigos 251, 258, 274 parágrafo 2 e 814 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 – Decreto 3000/99 e Instrução Normativa 16/84, não contendo assinatura nos termos de abertura e encerramento, registro na Junta Comercial, bem como está faltando no encerramento de cada mês a transcrição dos balanços e/ou balancetes de suspensão ou redução, para fins de justificar o não recolhimento ou recolhimento a menor dos tributos – Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro.

Além do Termo de Início, lavramos três Termos de Intimação, datados de 27/05/2002, 03/07/2002 e 18/09/2002, solicitando que a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.008800/2002-20
Acórdão nº : 107-08.100

empresa colocasse a disposição desta fiscalização os referidos livros e balancetes.

Até a presente data, a empresa apresentou apenas cópia de balancete manuscrito contendo apenas débito/crédito relativo ao ano calendário 1998 sem espelhar o resultado do período. Apesar de ter sido intimada por três vezes, (27/05, 03/07 e 18/09), apenas em 24/09/2002 solicitou prorrogação de prazo para atendimento, que foi indeferido por já ter transcorrido 120 (cento e vinte) dias da primeira intimação (27/05).

Conforme determina a legislação – Instrução Normativa – 93/97, para que a empresa pudesse se utilizar dos balanços ou balancetes, deveria cumprir as normas abaixo:

[...]

Assim sendo, tendo em vista que a empresa fez opção pelo Lucro Real Anual nos períodos base de 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002 (em curso), porém não efetuou recolhimentos mensais por estimativa, nem balanços/balancetes de suspensão ou redução, enquadrando-se nos termos do inciso IV do Artigo 44 da Lei 9430/96 – Multa Isolada do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro. Os quadros demonstrativos denominados Cálculo do Imposto para Multa Isolada – IRPJ e CSLL e Multa Isolada IRPJ e CSLL, em anexo, passam a fazer parte integrante do presente Auto de Infração [fls. 19/27].”

Impugnando a exigência a autuada alegou em preliminar, conforme síntese elaborada pela Relatora do julgamento em primeiro grau:

- a nulidade das intimações datadas de 25/09/2002 e 01/10/2002, a primeira porque cientificada ao responsável pela escrituração, o qual não detinha poderes para tanto, e a segunda em virtude do uso irregular da forma postal e da ausência de um dos anexos do auto de infração;

- os autos deveriam retornar à autoridade lançadora, para apreciação dos balancetes de suspensão/redução apresentados em 26/09/2002, após recusa de seu recebimento em 25/09/2002;

- existe entre os documentos que acompanharam a primeira intimação, um demonstrativo em nome de Persianas do Brasil Ltda (CNPJ



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.008800/2002-20
Acórdão nº : 107-08.100

89.603.039/0001-97), acrescentado não ter sido ele enviado com a segunda intimação;

- cerceamento do direito de defesa, em decorrência de várias circunstâncias ocorridas no curso do procedimento fiscal, quais sejam: Recusa, por parte da fiscal autuante, ao recebimento de cópias dos balancetes de suspensão/redução, no curso da ação fiscal, sem esclarecimento dos motivos e dos requisitos do modelo esperado para tais demonstrações; Indeferimento de pedido de prorrogação de prazo e recusa de documentos e esclarecimentos da empresa no dia da lavratura do lançamento; Juntada de documentos aos autos, sem a lavratura de termos; Agendamento tardio para obtenção de cópia dos autos, sendo-lhe deferida, apenas, vista destes em 17/10/2002, justificando-se, nesta oportunidade, o não fornecimento de cópias porque grande seria o volume de documentos a serem reproduzidos;

No mérito, alegou, dentre outros aspectos, que sempre efetuou o recolhimento mensal do imposto de renda pessoa jurídica, no período indicado no Auto de Infração, conforme constam em cópias de DCTFs anexadas. Aos valores assim espontaneamente confessados não seria aplicável a multa isolada, ante a revogação promovida pelo art. 7º . da Lei nº 9.716/98, cabendo sim a cobrança da dívida ativa.

Informou que as irregularidades apontadas na formalização de seus Livros Diário já foram sanadas.

Apreciando a impugnação que instaurou o litígio a Delegada da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP, após levar em conta o resultado da diligência solicitada, rejeitou as preliminares de nulidade do lançamento e julgou parcialmente procedente a exigência das multas isoladas, cujas razões de decidir podem ser assim sintetizadas:

Preliminares de nulidade e de cerceamento do direito de defesa



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.008800/2002-20
Acórdão nº : 107-08.100

- a indicação do nome de outro contribuinte no demonstrativo contestado é mera incorreção que não afeta a validade do ato de lançamento, vez que diversa daquelas indicadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, passível, portanto, de ser sanada, nos termos do art. 60 do mesmo Decreto, além de não ter causado qualquer prejuízo à defesa do impugnante, pois sua compreensão da incidência da multa de 75% sobre o valor das estimativas devidas é indiscutível, na medida em que tece diversos argumentos contra esta forma de penalidade e sua determinação;

- também não se verificam irregularidades na ciência do lançamento ao Sr. José Luiz Pagani, responsável pela escrituração do contribuinte, mas não seu procurador, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235/72;

- não causa prejuízo à defesa o fato de a autoridade, expressamente, não detalhar o motivo da recusa, dos balanços ou balancetes, se manifesta é a imprestabilidade das demonstrações para o fim a que se destinam, mormente quando há ato normativo (IN SRF nº 93/97) tornando públicos os requisitos mínimos exigidos para admissibilidade dos balancetes, como meio de suspensão/redução dos tributos em questão;

- evidente está, nos balancetes escriturados no livro Diário, a existência, tão só, do resultado contábil acumulado, mediante reprodução do saldo inicial, o movimento e o saldo final de cada conta, com a conseqüente totalização das contas de resultado, sem indicar, em momento algum, a base de cálculo dos tributos cujo recolhimento se pretenderia suspender ou reduzir;

- por certo seria possível elaborar a demonstração do lucro real ou da base de cálculo da CSLL a partir de tais informações, bem como o seria por meio do Livro Razão, mas o fato é que elas não estão escrituradas e assim deveriam se apresentar até o final do prazo para recolhimento das estimativas, não cabendo à autoridade fiscal elaborá-las ou aguardar sua escrituração se já expirado o prazo previsto na legislação. Revela-se, portanto, correto o procedimento fiscal quanto à



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.008800/2002-20
Acórdão nº : 107-08.100

recusa dos documentos e indeferimento da prorrogação de prazo para atendimento à intimação;

- não há o que se falar em cerceamento de defesa durante o procedimento fiscal, fase em que, mediante aplicação do direito tributário material, se desenvolve a ação de fiscalização da qual poderá redundar a formalização da exigência fiscal. O procedimento fiscal é inquisitório e aos particulares cabe colaborar e respeitar os poderes legais dos quais a autoridade administrativa está investida. Não se formou ainda a relação jurídica processual, e os particulares não atuam como parte. Isto somente acontece com o ato de lançamento ou de imposição de penalidades e a respectiva impugnação;

- quanto às dificuldades na obtenção de cópias dos autos, observa-se que as vistas foram agendadas inicialmente para 18/11/2002 (fls. 822) porque se recorreu ao controle eletrônico da Central de Atendimento ao Contribuinte, provavelmente sem o destaque de estar em curso o prazo para impugnação do lançamento. Tanto o foi que, possivelmente restando esclarecidas tais circunstâncias, o representante do contribuinte teve vistas dos autos em 17/10/2002 (fls. 780);

- desnecessário era o pedido de cópia de capa a capa dos autos, como pretendido, e irrelevantes seus questionamentos quanto à falta de termos para juntada de documentos aos autos, pois os elementos aqui contidos são todos oriundos de sua própria escrituração, além de declarações por ele próprio firmadas e termos cuja cópia já lhe fora fornecida. Não se verifica a juntada de qualquer documento que o contribuinte pudesse alegar desconhecimento;

- em nada prejudica a validade do lançamento o fato de o Mandado de Procedimento Fiscal permitir a apreciação ampla dos tributos devidos pelo contribuinte, na esfera de competência da Secretaria da Receita Federal. A autorização para os exames consta, de forma inequívoca, no mencionado documento (fl. 01).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.008800/2002-20
Acórdão nº : 107-08.100

Mérito

- é inócua a alegação de que a Lei nº 9.716/98 afastou a penalidade prevista no inciso V acima transcrito, pois não está se tratando, aqui, desta hipótese, mas sim daquela prevista no inciso IV. O mesmo se diga com referência ao Acórdão nº 202-13649, de 19/03/2002, inadequadamente invocado pelo impugnante, por também se referir ao inciso V;

- as informações das DCTF apresentadas antes do início da ação fiscal, mostram-se relevantes porque denotam a existência de recolhimentos mensais no período autuado, e a multa isolada, aqui aplicada, somente incide sobre as estimativas não recolhidas no período;

- cumpre determinar os valores recolhidos pelo contribuinte, e reduzir a penalidade aplicada, vez que, como alega o impugnante, a autoridade fiscal não levou em conta tais circunstâncias, exigindo a multa isolada sobre a integralidade da estimativa apurada nos períodos de janeiro/98 a julho/2002, conforme evidenciam os demonstrativos de fls.19/23 e 1616/1617. Nas DCTF entregues antes do início da ação fiscal, o contribuinte informou os valores que considerava devidos, mensalmente, a título de IRPJ, vinculando-os a pagamentos (DARF), compensações ou a saldos a pagar (fls. 2127/2152);

- na diligência requisitada, ao selecionar apenas os pagamentos em DARF, a autoridade fiscal deixou de apreciar as demais estimativas extintas por meio de compensação, informadas em DCTF, as quais não podem ser desconsideradas sem a prévia desconstituição da declaração prestada pelo contribuinte;

- verificando-se, assim, que os pagamentos em DARF e as compensações declaradas referem-se às estimativas tidas por não recolhidas, bem como que os pagamentos desvinculados da DCTF mantêm relação com os débitos aqui questionados, em virtude do código de arrecadação utilizado, cumpre reduzir a base de incidência da multa isolada, e por conseqüência o valor exigido;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.008800/2002-20
Acórdão nº : 107-08.100

- a parcela remanescente somente seria afastada com a tempestiva apresentação de justificativa válida para a insuficiência dos recolhimentos estimados, consistente nos balanços de suspensão/redução;

- restou demonstrado que o contribuinte não possuía, escriturados em seu Livro Diário e no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, os referidos balanços ou balancetes. As demonstrações que afirma existir em seu Livro Diário, não admitidas pela autoridade no curso do procedimento, recusadas na data de lavratura do auto de infração e novamente apresentadas na impugnação (fls. 928/1597), representam o que, contabilmente, se denomina "balancete de verificação", e se prestam a evidenciar o saldo acumulado das contas patrimoniais e de resultado após os movimentos mensais a débito e a crédito, e antes dos lançamentos de encerramento para apuração do resultado do exercício;

- os balancetes exigidos pela legislação devem espelhar o resultado fiscal do período, pois de outra forma não demonstrariam que o imposto devido é inferior ao já recolhido até aquele momento. Irrelevante o fato de que *os balancetes relativos aos meses de janeiro de 1998 a dezembro de 2001 constam, ao final de cada mês, de uma forma bem mais detalhada daquele apresentada no ano de 1997, apontando o lucro líquido do exercício acumulado em cada mês*, se, ainda assim, eles não se prestam a demonstrar a base de cálculo para determinação do IRPJ devido;

- é necessária a indicação dos ajustes fiscais, mediante escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, nos termos da legislação de regência, o que não se verificou no presente caso. A autoridade fiscal constatou e provou que o Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR do contribuinte continha apenas as demonstrações anuais da base de cálculo do IRPJ. As cópias das folhas do livro nº 001 estão juntadas às fls. 275/326;

- somente na impugnação, mediante escrituração de novos Livros de Apuração do Lucro Real - LALUR (fls. 853/926), pretendeu-se a apresentação de tais



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.008800/2002-20
Acórdão nº : 107-08.100

demonstrativos. Inócuo, porém, tal expediente, pois a circunstância necessária para aplicação da penalidade já restava configurada de forma irreversível: a falta de escrituração, à época aprazada, de balanços ou balancetes de suspensão/redução que justificassem a ausência ou insuficiência de recolhimento de IRPJ no período;

- neste contexto, impróprio é invocar o art. 138 do Código Tributário Nacional, e alegar o cumprimento espontâneo das obrigações tributárias, pois os recolhimentos, nos períodos em que efetuados, foram inferiores aos devidos;

Fora acatados acertos nos valores da receita bruta, base de cálculo da multa isolada, em função da compração com a escrita contábil.

As alegações relacionadas à inconstitucionalidade de leis não foram conhecidas.

O Acórdão nº 4.727/2003 da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas está assim ementado:

"NULIDADE. INTIMAÇÃO. Nos termos da legislação que rege o processo administrativo fiscal, válida é a intimação do lançamento na pessoa do preposto funcional da empresa.

LOCAL DE VERIFICAÇÃO DA FALTA. É determinação legal que a lavratura do auto de infração se faça no local da verificação da falta, o que não significa no local em que foi praticada a infração e, sim, onde esta foi constatada, não havendo qualquer impedimento de que isto ocorra dentro da própria repartição, se presentes os elementos necessários para fundamentar a autuação, com regular notificação do sujeito passivo.

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE EM DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO. São sanáveis as incorreções que não acarretem prejuízo à defesa do contribuinte.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DESCONHECIMENTO DOS REQUISITOS FORMAIS DE DOCUMENTOS EXIGIDOS NA AÇÃO FISCAL. Inexiste prejuízo à defesa do contribuinte se a legislação tributária é clara quanto aos requisitos impostos para admissibilidade dos balancetes destinados à suspensão ou redução dos recolhimentos estimados de imposto de renda da pessoa jurídica.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.008800/2002-20
Acórdão nº : 107-08.100

DEVIDO PROCESSO LEGAL NO CURSO DA AÇÃO FISCAL. DESPRESTÍGIO. Não há que se falar em ofensa ao princípio constitucional aludido enquanto não instaurado o litígio, que, na espécie, inaugura-se com a impugnação.

DIFICULDADES NO ACESSO AOS AUTOS NO PRAZO FIXADO PARA IMPUGNAÇÃO. RECUSA NO FORNECIMENTO DE CÓPIAS. Considerando que os documentos necessários à formulação da defesa são todos de propriedade do impugnante, e que este teve conhecimento das bases fáticas e legais da autuação, regularmente expondo sua discordância em face da exigência formulada, inexistente o pretendido cerceamento do direito de defesa.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. VERIFICAÇÕES PRELIMINARES OBRIGATÓRIAS. Em nada prejudica a validade do lançamento o fato de o Mandado de Procedimento fiscal permitir, em sede de verificações preliminares obrigatórias, a apreciação ampla dos tributos devidos pelo contribuinte, na esfera de competência da Secretaria da Receita Federal. PERÍCIA. Indefere-se o pedido de perícia considerado desnecessário para elucidação da matéria.

CSLL - ANO-CALENDÁRIO: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002 - MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. A falta, ou insuficiência, de recolhimento da CSLL sobre base de cálculo estimada, por empresa que optou pela tributação com base no lucro real anual e não escriturou balanços ou balancetes de suspensão ou redução que, de acordo com as prescrições da legislação de regência, a legitimassem a não efetuar os recolhimentos mensais, enseja a aplicação da multa de ofício isolada.

DÉBITOS DECLARADOS E RECOLHIDOS. Exclui-se a penalidade aplicada sobre o valor das estimativas comprovadamente recolhidas, mediante pagamento em DARF ou compensação com créditos anteriores não questionados pela autoridade fiscal, relativas ao período examinado.

INCONSISTÊNCIAS NA DETERMINAÇÃO DAS RECEITAS PARA FINS DE CÁLCULO DA ESTIMATIVA DEVIDA. Retifica-se a exigência na parte em que comprovado o erro na determinação das receitas escrituradas pelo contribuinte.

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. A teor do art. 100, inciso II do Código Tributário Nacional, as decisões administrativas, mesmo proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário e não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicando-se sobre a questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ARGÜIÇÃO DE EFEITO CONFISCATÓRIO. As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.008800/2002-20
Acórdão nº : 107-08.100

ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias. Não cabe à Administração Tributária perquirir sobre o impacto da exigência no patrimônio do sujeito passivo. Entretanto, a proporcionalidade é respeitada, na medida em que a exigência é feita mediante aplicação de percentual sobre o valor das estimativas que deixaram de ser recolhidas.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. A apreciação de inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, mas sim exclusiva do Poder Judiciário.

Lançamento Procedente em Parte."

Recurso Voluntário

Cientificada da Decisão em 05.04.2004, inconformada, apresenta Recurso a este Colegiado em 03.05.2004.

Despacho da autoridade preparadora às fls. 2.237 confirma a regularidade no arrolamento de bens, necessário ao seguimento do recurso.

Em suas razões de apelação a recorrente traz, em sede de preliminar, um argumento novo - o de que o Auto de Infração deve ser lavrado no local de verificação da falta, sob pena de nulidade.

No mérito, para demonstrar sua boa-fé, fia-se na afirmação dos julgadores de primeiro grau de que *"em virtude da diligência solicitada em 10/02/2003, acerca da existência de recolhimentos estimados de IRPJ, a autoridade fiscal relacionou, às fls. 1619/1622 DARFS pagos pelo contribuinte, em quantidade superior àqueles vinculados às DCTFs"*.

Alegou, ainda, em síntese:

- os balancetes apresentados a fiscalização são aqueles de fls. 593, 603, 613, 624, 637, 651, 664, 676, 689, 702, 715 e 728, os quais, foram recusados indevidamente, pois contém os mesmos elementos daqueles balancetes relativos ao ano de 1997, sob a forma sintética do Ativo, Passivo e Resultado do Exercício e aqueles balancetes de suspensão/redução mensais e acumulados, inseridos nos livros



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.008800/2002-20
Acórdão nº : 107-08.100

Diário da empresa, não observados pela auditora fiscal, embora contenham, em cada mês, o resultado do período acumulado;

- a jurisprudência transcrita demonstra clara aceitação desse Conselho de Contribuintes que o fato da recorrente não ter entregue para a fiscalização o livro de apuração do Lucro Real - LALUR e seus balanços/balancete, não traria prejuízo ao ato fiscalizatório, pois se trata de obrigação acessória, sendo mero erro formal, totalmente sanável através dos demais documentos acostados aos autos como esclarecido anteriormente;

- a recorrente denunciou espontaneamente como estava apurando os impostos autuados, consoante apresentação da declaração de imposto de renda pessoas jurídica e das DCTFs, inclusive aquelas complementares, com a quitação do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, pelo pagamento e pelas compensações nas DARFs;

- a aplicação do artigo 44, da Lei nº 9.430/96, que transforma a falta da multa de mora em multa de ofício - ou seja, muito mais gravosa - também já vem sendo refutada pelo órgão administrativo de julgamento;

- Impossível é a cobrança isolada de multa por infração à obrigação (de dar) principal de pagar tributo, na medida em que neste caso a multa é sempre acessória, e pressupõe sempre o não pagamento do tributo;

- a multa exigida pelo auto de infração, com fulcro no art. 44 da Lei nº 9.430/96, não deflui nem da inobservância da obrigação (de dar) principalmente nem de infração às regras de obrigação (de fazer e não fazer) acessória, colidindo, portanto, com a regra geral do Código Tributário Nacional.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.008800/2002-20
Acórdão nº : 107-08.100

VOTO

Conselheiro - LUIZ MARTINS VALERO, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos legais. Dele conheço.

Trata-se de lançamento de multa isolada por falta ou insuficiência dos recolhimentos mensais por estimativa nos anos-calendário de 1998 a 2001. Também foram exigidas multas isoladas por falta ou insuficiência dos recolhimentos mensais estimados no curso do ano-calendário de 2002, ano da ação fiscal.

A base legal para as exigências é a Lei nº 9.430/96, cujos dispositivos aplicáveis estão assim redigidos:

“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 arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.008800/2002-20
Acórdão nº : 107-08.100

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.

(...)

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

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

(...)

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

(...)"

O art. 35 da Lei nº 8.981/95, em pleno vigor, dispõe:

"Art. 35. 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 o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;

b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário.

§ 2º Estão dispensadas do pagamento de que tratam os arts. 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.008800/2002-20
Acórdão nº : 107-08.100

mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário. (redação dada pela Lei nº 9.065/95, com vigência a partir de 01.01.95).

§ 3º O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que neste fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base no disposto nos arts. 28 e 29. (parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.065/95, com vigência a partir de 01.01.95)

§ 4º O Poder Executivo poderá baixar instruções para a aplicação do disposto neste artigo.”

Como visto há uma alternativa aos recolhimentos mensais com base na receita bruta: os chamados balanços ou balancetes mensais de acompanhamento.

Por estes balanços ou balancetes, previstos no art. 35 da Lei nº 8.981/95, a pessoa jurídica pode suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que os mesmos demonstrem que o valor pago até então excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

Estão dispensadas do pagamento mensal as pessoas jurídicas que, através dos referidos balanços ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados, inclusive a partir do mês de janeiro do ano-calendário.

Os balanços ou balancetes devem ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário.

Disciplinando estas hipóteses legais dispõe os arts. 10 a 13 da Instrução Normativa SRF nº 93/97:

“Art. 10. A pessoa jurídica poderá:

I - suspender o pagamento do imposto, desde que demonstre que o valor do imposto devido, calculado com base no lucro real do período em curso, é igual ou inferior à soma do imposto de renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.008800/2002-20
Acórdão nº : 107-08.100

II - reduzir o valor do imposto ao montante correspondente à diferença positiva entre o imposto devido no período em curso, e a soma do imposto de renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado.

§1º A diferença verificada, correspondente ao imposto de renda pago a maior, no período abrangido pelo balanço de suspensão, não poderá ser utilizada para reduzir o montante do imposto devido em meses subseqüentes do mesmo ano-calendário, calculado com base nas regras previstas nos arts. 3º a 6º.

§2º Caso a pessoa jurídica pretenda suspender ou reduzir o valor do imposto devido, em qualquer outro mês do mesmo ano-calendário, deverá levantar novo balanço ou balancete.

Art. 11. O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que neste fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base no disposto nos arts. 3º a 6º.

Parágrafo único. Ocorrendo apuração de prejuízo fiscal, a pessoa jurídica estará dispensada do pagamento do imposto correspondente a esse mês.

Art. 12. Para os efeitos do disposto no art. 10:

I - considera-se período em curso aquele compreendido entre 1º de janeiro ou o dia de início de atividade e o último dia do mês a que se referir o balanço ou balancete;

II - considera-se imposto devido no período em curso, o resultado da aplicação da alíquota do imposto sobre o lucro real, acrescido do adicional, e diminuído, quando for o caso, dos incentivos fiscais de dedução e de isenção ou redução;

III - considera-se imposto de renda pago, a soma dos valores correspondentes ao imposto de renda:

a) pago mensalmente;

b) retido na fonte sobre receitas ou rendimentos computados na determinação do lucro real do período em curso, inclusive o relativo aos juros sobre o capital próprio;

c) pago sobre os ganhos líquidos;

d) pago a maior ou indevidamente em anos-calendário anteriores

§1º O resultado do período em curso deverá ser ajustado por todas as adições determinadas e exclusões e compensações admitidas pela legislação do imposto de renda, exceto, nos balanços ou balancetes levantados de janeiro a novembro, as seguintes adições



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.008800/2002-20
Acórdão nº : 107-08.100

- a) os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior;
b) as parcelas a que se referem os arts. 18, § 7º; 19, § 7º e 22, § 3º da Lei nº. 9.430/96.

§2º O disposto no parágrafo anterior alcança, inclusive, o ajuste relativo ao lucro inflacionário realizado segundo o disposto no art. 6º.

§3º Para fins de determinação do resultado, a pessoa jurídica deverá promover, ao final de cada período de apuração, levantamento e avaliação de seus estoques, segundo a legislação específica, dispensada a escrituração do livro Registro de Inventário.

§4º A pessoa jurídica que possuir registro permanente de estoques, integrado e coordenado com a contabilidade, somente estará obrigada a ajustar os saldos contábeis, pelo confronto com a contagem física, ao final do ano-calendário ou no encerramento do período de apuração, nos casos de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividade.

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

- a) levantado com observância das disposições contidas nas leis comerciais e fiscais;
b) transcrito no livro Diário até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês.

§6º Os balanços ou balancetes somente produzirão efeitos para fins de determinação da parcela do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, devidos no decorrer do ano-calendário.

Art. 13. A demonstração do lucro real relativa ao período abrangido pelos balanços ou balancetes a que se referem os arts. 10 a 12, deverá ser transcrita no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, observando-se o seguinte:

I - a cada balanço ou balancete levantado para fins de suspensão ou redução do imposto de renda, o contribuinte deverá determinar um novo lucro real para o período em curso, desconsiderando aqueles apurados em meses anteriores do mesmo ano-calendário;

II - as adições, exclusões e compensações, computadas na apuração do lucro real, correspondentes aos balanços ou balancetes, deverão constar, discriminadamente, na Parte A do LALUR, para fins de elaboração da demonstração do lucro real do período em curso, não cabendo nenhum registro na Parte B do referido Livro."

Sempre que sou chamado a proferir voto no tocante à multa isolada, tenho manifestado minha posição no sentido de que o sistema de antecipações do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.008800/2002-20
Acórdão nº : 107-08.100

imposto, inaugurado pela Lei nº 8.541/92, tem que ter efetividade, sem embargo do sentimento que partilho de que a penalidade administrativa em tela é, de fato, gravosa e que o legislador não foi feliz na escolha de sua base de cálculo que, por vezes é o tributo que ao final do ano-calendário se mostra indevido.

Mas no caso destes autos não se trata de não recolhimento das antecipações, mas sim de acusação fiscal de que as antecipações não estão lastreadas em balanços ou balancetes na forma exigida pela legislação.

Aqui temos que a fiscalizada foi intimada em 27/05/2002, fls. 33 a apresentar os balanços ou balancetes de redução ou suspensão das estimativas, relativos ao meses de 05/97 a 02/2002, por ter a fiscalização constatado que essa foi a opção da autuada. No mesmo sentido foi reintimada em 03/07/2002, fls. 35.

Paralelamente a fiscalizada vinha sendo intimada (e atendendo) em relação à composição do seu passivo exigível, fls. 33 a 53.

Nova intimação para apresentação, em 5 (cinco) dias, dos balanços ou balancetes se vê às fls. 50, lavrada em 18/09/2002.

Em atendimento a esta última intimação, em 24/09/2002, a fiscalizada apresentou a petição de fls. 53 solicitando prorrogação do prazo, pois a fiscalização não teria aceitado os balanços ou balancetes anteriormente entregues.

A solicitação foi indeferida pela fiscalização por despacho lavrado na petição do contribuinte, fls. 53.

Justificando a não aceitação dos balanços ou balancetes apresentados pela fiscalizada durante a ação fiscal, assim se pronunciou a fiscalização:

“Verificamos que somente o livro Diário relativo ao ano-calendário de 1997 possuía os balanços/balancetes de suspensão ou redução, de acordo com a legislação de regência, os demais (1998 a 2001) não possuíam os balanços/balancetes de suspensão, e o livro Diário de 2002 não foi apresentado a esta fiscalização. O Livro de Apuração



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.008800/2002-20
Acórdão nº : 107-08.100

do Lucro Real também não estava transcrito com os balanços/balancetes, cópia anexa."

Vê-se que o litígio se resume na não aceitação pelo fisco dos balanços/balancetes apresentados pela fiscalizada para os anos-calendário de 1998 a 2001.

Mas repare que nas DIPJ daqueles anos-calendário, fls. 337 a 342 para o ano-calendário de 1998; fls. 463 a 468 para o ano-calendário de 1999; fls 505 a 508 para o ano-calendário de 2000 e fls. 544 a 547 para ano-calendário de 2001, a fiscalizada demonstrou a apuração das estimativas com base nos resultados mensais. O fisco não questiona isso.

Aliás a DRJ aproveitou os pagamentos efetuados com base nesses resultados mensais para reduzir a base de cálculo das multas isoladas lançadas pela fiscalização.

Veja que a recorrente não está a apresentar as demonstração contábeis e fiscais somente na fase litigiosa. Embora a fiscalização tenha feito ressalvas formais à escrituração contábil da fiscalizada não a taxou de imprestável para apuração do lucro real.

Os elementos que o fisco teve em mãos eram suficientes para que verificasse se o resultado de cada período, utilizados para o pagamento das estimativas, devidamente declarados nas DIPJ, eram compatíveis.

Não fossem, e apontados os erros na apuração, poderia exigir multa isolada sobre as diferenças, mas jamais arbitrar a estimativa com base na receita bruta, desprezando os elementos apresentados pela fiscalizada.

Também reputo desarrazoado o indeferimento do pedido de prorrogação de prazo para regularização das formalidades, mesmo considerando,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.008800/2002-20
Acórdão nº : 107-08.100

como disse o relator do Acórdão recorrido, que se tratava de um procedimento inquisitório.

Ora, não se pode desprezar o fato de que o contribuinte vinha atendendo regularmente a fiscalização no tocante a outras constantes solicitações de documentos e esclarecimentos.

Se, por qualquer razão, o fisco decidiu que não deveria conferir os resultados mensais apresentados pela fiscalizada, era razoável que concedesse a prorrogação solicitada.

Veja, não estamos diante de um contribuinte que descumpriu a obrigatoriedade de antecipações mensais do imposto. As estimativas foram recolhidas como bem salientou a Turma Julgadora de Primeiro Grau. Repita-se o fisco tinha em mãos elementos que lhes permitiam auditar a base de cálculo utilizada para os recolhimentos mensais.

A meu ver a norma cogente foi cumprida com razoável segurança. Por isso, entendo não ser cabível a multa isolada nos anos-calendário de 1998 a 2001, neste caso.

Nessa linha já votei nesta Câmara:

"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. 1º Conselho de Contribuintes / 7a. Câmara / ACÓRDÃO 107-07356 em 15.10.2003. Publicado no DOU em: 12.02.2004."

No mesmo sentido podem ser ainda citadas as seguintes decisões deste Colegiado:

"ESTIMATIVA REDUÇÃO SUSPENSÃO - A apresentação de toda a escrita fiscal e contábil, nestas incluídos os livros diários, razão e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10830.008800/2002-20
Acórdão nº : 107-08.100

LALUR, ainda que sem a devida escrituração de balanços ou balancetes, na forma mais completa e desejável, não pode justificar a aplicação da multa exclusiva, quando presentes ainda prejuízos. Recurso negado. Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF - Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/01-04.053 em 19/08/2002. Publicado no DOU em: 05.08.2003."

"FALTA DE TRANSCRIÇÃO DOS BALANÇOS OU BALANCETES DE SUSPENSÃO OU REDUÇÃO - A simples falta de transcrição dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução no livro Diário, não pode justificar a aplicação da multa isolada prevista no art. 44 § 1º, "IV", da Lei nº 9.430/96, quando o sujeito passivo apresenta toda a escrita contábil e fiscal demonstrando que apurou prejuízos fiscais. Recurso Provido. 1º Conselho de Contribuintes / 1a. Câmara / ACÓRDÃO 101-94.401 em 16/10/2003. Publicado no DOU em: 28.01.2004."

Já, no tocante ao ano-calendário de 2002, segundo se depreende dos autos, não houve apresentação dos livros contábeis. Tratava-se de fiscalização de ano em curso, quando os elementos apresentados e utilizados para redução ou suspensão das estimativas eram precários à vista de inexistência ainda da DIPJ e, principalmente da escrita contábil que possibilitasse ao fisco sua conferência.

A apresentação na fase litigiosa da documentação contábil é inútil eis que a conduta já foi punida com a multa isolada.

Face ao exposto, afasto as preliminares de nulidade e de cerceamento do direito de defesa e, no mérito, voto por se dar provimento parcial ao recurso afastando as exigências de multas isoladas relativamente aos anos-calendário de 1998 a 2001.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 15 de junho de 2005.


LUIZ MARTINS VALERO