



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

Processo nº 10830.010748/2007-86
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-001.337 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2014
Matéria Multa Isolada
Recorrente SANMINA SCI DO BRASIL INTEGRATION LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

MULTA ISOLADA. AUSÊNCIA DE TRANSCRIÇÃO DO BALANÇO DE SUSPENSÃO E REDUÇÃO NO LIVRO DIÁRIO E LALUR. FORMALIDADE. INAPLICABILIDADE.

A falta de transcrição das informações contábeis mantidas pela pessoa jurídica não é hipótese de incidência da multa isolada prevista em art. 44, II, “b” da Lei 9.430/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.

(assinado digitalmente)

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR - Presidente.

(assinado digitalmente)

MARCIO RODRIGO FRIZZO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR (Presidente), EDUARDO DE ANDRADE, HELIO EDUARDO DE PAIVA ARAUJO, MARCIO RODRIGO FRIZZO, WALDIR VEIGA ROCHA, GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA

Relatório

Trata-se de recurso voluntário.

Considerando que o presente processo administrativo fiscal já foi alvo de apreciação anterior por este Conselho, ocasião na qual se viu convertido em diligência à DRJ de Campinas, valho-me do relatório anterior, posto que bem sintetiza o caso em apreço:

SANMINA SCI DO BRASIL INTEGRATION LTDA, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, São Paulo, que manteve, na íntegra, os lançamentos tributários efetivados, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigências de MULTAS ISOLADAS, relativas aos anos-calendário de 2002, 2003, 2004, 2005 e 2006, formalizadas a partir da imputação de falta de recolhimento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, devidos a título de antecipação obrigatória (ESTIMATIVAS).

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 250/269), por meio da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que, antes da ação fiscal, apenas não havia providenciado a impressão da escrituração contábil das demonstrações financeiras e da escrituração do LALUR que lhe permitisse suspender ou reduzir os recolhimentos de IRPJ e CSLL, mas jamais poderia a Fiscalização sustentar que a escrituração contábil foi produzida no decorrer da ação fiscal;*
- que embora a via impressa da escrituração tenha sido disponibilizada à Fiscalização após o prazo para pagamento do tributo, não haveria que se falar que ela tinha produzido toda a sua escrituração dos anos de 2002 a 2006 no curto espaço entre o início do procedimento e a entrega dos documentos ao auditor;*
- que a própria Fiscalização teria consignado em seu Termo a tempestiva entrega das Declarações relativas a tais períodos e, se as DIPJ já haviam sido elaboradas e entregues, por óbvio que a escrituração contábil das demonstrações financeiras da empresa essencial para a correta elaboração das declarações já havia sido elaborada, apesar de não disponível de forma impressa no início do procedimento fiscal;*
- que, ainda que não tivesse providenciado a impressão dos balancetes de suspensão antes do início da ação fiscal, tais documentos foram tempestivamente produzidos até a data de recolhimento dos tributos, ainda que por meio de sistema eletrônico de processamento, o qual é admitido no art. 255 do RIR/99;*

- que, para comprovar que a escrituração contábil, desde o ano de 2002, já havia sido elaborada quando da lavratura do Termo de Início em 06/03/2007, teria obtido perante as empresas administradoras de seus serviços de tecnologia e informática (ORACLE e DATASUL), responsáveis pela criação e manutenção dos programas utilizados para a contabilização fiscal da empresa, o "print" das telas que contém o "LOG" dos lançamentos contábeis (doc. 05 a 26, fls. 286 a 307) – documentos anexados por amostragem em vista da sua grande quantidade – comprometendo-se a providenciar a íntegra dos documentos para posterior juntada aos autos.

- que referido "LOG" revela inequivocamente as datas nas quais teria efetuado seus lançamentos contábeis desde 28/03/2002 assim como todas as atualizações efetuadas no referido programa;

- que os programas utilizados para sua contabilidade registram e armazenam todas as informações referentes a todo o lançamento contábil efetuado por seus usuários, inclusive as datas dos registros.

- que, para reforçar o exposto, teria juntado cópias exemplificativas de seus balancetes mensais preliminares (docs. 27 a 42, fls. 308 a 430) levantados à época dos supostos fatos geradores objeto da autuação.

- que a falta de transcrição dos balancetes de suspensão no Livro Diário e no LALUR, por si só, não justificaria a sua desconconsideração e não afetaria a validade e eficácia da escrituração.

- que a necessidade de efetiva impressão gráfica dos balancetes de suspensão até a data de recolhimento do tributo jamais teria sido estabelecida em lei, como se poderia ver do art. 35 da Lei 8.981/95;

- que a interpretação feita pela Fiscalização com base no art. 15, § 3º, da IN SRF 93/97, afrontaria o princípio da legalidade tributária;

- que os arts. 10 e 15 da mencionada IN teriam inovado no ordenamento jurídico, sendo manifestamente ilegítimas as penalidades impostas na autuação;

- que o art. 138 do CTN não faz distinção entre obrigação principal ou acessória, aplicando-se a ambos os casos, conforme doutrina e ementa de decisão judicial que transcreveu;

- que, para os anos calendário de 2004 a 2006, a escrituração em via impressa dos balanços de suspensão e redução deu-se antes do início da ação fiscal, aplicando-se a denúncia espontânea em relação a tal período.

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa,

decidiu, por meio do Acórdão nº. 0521.391, de 07 de março de 2008, pela procedência dos lançamentos, conforme ementa que ora transcrevemos.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. É condição para o não recolhimento de IRPJ e CSLL calculados por estimativa o levantamento de balanço ou balancete de suspensão ou redução, o que compreende a escrituração do Livro Diário com observância das formalidades a ele inerentes. Se a implementação de tal condição ocorre após o vencimento dos tributos, forçoso é concluir que o contribuinte não cumpriu os requisitos para eximir-se dos recolhimentos por estimativa. E, na falta destes, cabível é a aplicação da multa de ofício isolada de 50%.

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

Irresignada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 1.352/1370, por meio do qual, renovando os argumentos expendidos na peça impugnatória, adita:

- que a legislação tributária admite expressamente que a escrituração contábil se efetive por meio de sistema eletrônico de processamento de dados;*
- que seria simplesmente impossível efetivar toda a sua escrituração contábil dos anos-calendário de 2002 a 2006 no curto espaço de tempo entre o início da fiscalização e a efetiva entrega dos documentos ao Auditor Fiscal.*

Ao final, a Recorrente, explicitando o pedido pelo provimento do recurso, assinala: (...)

Especificamente no que se refere à suposta omissão de receitas de prestação de serviços, caso esse Egrégio Conselho de Contribuintes entenda que os documentos probatórios apresentados na Impugnação sejam insuficientes à prova dos fatos narrados ao longo do presente Recurso, requeira a conversão do julgamento em diligência, a fim de que as autoridades competentes verifiquem na escrituração contábil da Recorrente se as receitas ora controvertidas foram de fato oferecidas à tributação.

Importante consignar que o recolhimento das estimativas referentes aos anos calendário 2002 a 2006 foi efetuado em 2006, através de pagamento e de compensação, conforme se percebe da seguinte passagem do Relatório de fls. 1651 e ss.:

3) Em relação aos recolhimentos das estimativas devidas durante os anos-calendário 2002 a 2006, a diligenciada apresentou documentação referente às ompensações e pagamentos efetuados. As PER/DCOMPs foram transmitidas nas datas: 21/06/06, 05/07/06 e 31/08/06 e os recolhimentos foram feitos em 30/06/06 e 31/07/06; datas estas posteriores aos vencimentos originais e também aos prazos de entrega das respectivas DIPJs anos-calendário 2002 a 2006, conforme

tabela a seguir: (...)

Ademais, por entender que a matéria apresentada pelo Contribuinte carecia de análise mais aprofundada, este Conselho converteu o julgamento em diligência, a fim de que a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas apreciasse a documentação fornecida pelo Contribuinte, e atestasse, ao fim:

(i) se as bases de cálculo demonstradas nas declarações de informação (DIPJ) relativas aos exercícios de 2003 a 2007 anexas ao presente foram apuradas com base em valores devidamente escriturados pela contribuinte;

(ii) se, desconsiderados aspectos relacionados à data de impressão, os registros contábeis da contribuinte possibilitam aferir os resultados fiscais mencionados na letra anterior, em especial no que tange ao suporte documental (amostragem) e à eventual transcrição da demonstração dos resultados dos exercícios.

Dessa feita, realizada a verificação pela autoridade fiscalizadora e retornados os autos, passa-se à apreciação da matéria *in casu*.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcio Rodrigo Frizzo

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e apresenta todos os requisitos de admissibilidade, então dele conheço.

1. Da Falta de Transcrição Tempestiva em Livro Diário

Tem-se que foi lavrado o presente auto de infração em razão da ausência de escrituração tempestiva dos balanços e balancetes de suspensão e redução no livro diário e Lalur, relativamente aos anos de 2002 a 2006.

Entendeu o AFRFB que a transcrição seria condição indispensável para o recolhimento tributário por meio de estimativas mensais (art. 230 do Decreto 3000/99, art. 35, § 4º da Lei 8.981/95 e art. 1º da Lei 9.065/95). Observe-se a seguinte passagem do termo de verificação fiscal (fls. 20 e ss.):

VI — FALTA DE ESCRITURAÇÃO TEMPESTIVA DOS BALANÇOS/BALANCETES DE SUSPENSÃO E REDUÇÃO. ENSEJO À APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA.

Conforme ficou evidenciado e comprovado no histórico dos itens IV e V deste termo, a fiscalizada não dispunha da escrituração contábil tempestiva, que lhe permitisse suspender ou reduzir os recolhimentos do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) nos anos-calendário de 2002 a 2006. (...)

Como se observa do texto legal transcrito, para suspender ou reduzir o pagamento mensal, mister se faz o levantamento do balanço mensal, que, evidentemente, deve estar pronto e acabado até a data do vencimento dos tributos, que se dá até o último dia útil do mês subsequente ao fato gerador, período de apuração.

Assim, se os balanços ou balancetes da fiscalizada dos anos-calendário de 2002 e 2003 só foram regularizados e transcritos no livro "Diário" em 05.08.2006 e também aqueles referentes aos anos de 2004, 2005 e 2006 só foram elaborados e transcritos em novembro de 2007, está claro e evidente que não os tinha, nos vencimentos mensais do IRPJ e CSLL.

Portanto, a fiscalizada deveria ter apurado e recolhido o IRPJ e a CSLL, com base na receita bruta e acréscimos. Como não procedeu desta forma, fica sujeita à multa isolada calculada sobre o valor do IRPJ e da CSLL devidos na forma do artigo 223 do RIR (Dec. 3000/99). (...)

Em razão de todo o exposto será procedido o lançamento de ofício para exigência da multa isolada de 50%, conforme previsto no artigo 14, inciso II, letra "h" da Lei 11.4881/07, calculada sobre o IRPJ e a CSLL devidos com base na receita

bruta e acréscimos e não recolhidos, nos períodos de apuração de janeiro de 2002 a dezembro de 2006, nos termos do inciso IV do artigo 957 do RIR, Decreto n. 3000/99. (...)

Note-se que o AFRFB aponta como fundamento legal da multa isolada o art. 14 da Lei 11.488/2007. No entanto, este dispositivo apenas deu nova redação ao art. 44 da Lei n. 9.430/95, observe-se:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (...)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (...)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007) (...)

Em que pese o entendimento AFRFB, observa-se que a situação fática não se ajusta ao dispositivo legal acima transcrito. Em verdade, a hipótese de incidência da multa isolada é o **não pagamento** das estimativas mensais.

De outro lado, a conduta imputada à Recorrente refere-se à ausência de transcrição dos balanços e balancetes de suspensão e redução nos livros diário e lalur. Esse desajuste dos fatos à regra legal mostra-se determinante para que a exigência fiscal seja afastada.

Por força do princípio da legalidade, é inviável admitir que a multa isolada tem cabimento fora das situações descritas na lei. É o que ensinou o administrativista Hely Lopes Meirelles, para quem o Estado só poder fazer o que a lei autoriza.

Este entendimento decorre, sobretudo, da busca pela segurança jurídica e pela previsibilidade dos atos do Estado, pois o contribuinte deve ter conhecimento prévios das condutas que representam um ilícito tributário. Dessa forma, não havendo previsão de cabimento da multa isolada na hipótese dos autos, o contribuinte não tinha como se prever que seus atos seriam um ilícito tributário.

Na seara do Direito Tributário, o princípio da legalidade é ainda mais rigoroso, pois o poder de tributar do Estado se contrapõe à proteção constitucional do patrimônio do contribuinte. Além disso, quando o Fisco (Poder Executivo) atua fora dos limites da legalidade, acaba por ofender a tripartição dos poderes, uma vez que atua como se fosse legislador, embora o Poder Legislativo seja a fonte constitucionalmente autorizada a produzir leis. Calha apresentar a visão de Paulo de Barros Carvalho sobre o tema:

O princípio da legalidade é limite objetivo que se presta, ao mesmo tempo, para oferecer segurança jurídica aos cidadãos, na certeza de que não serão compelidos a praticar ações diversas daquelas prescritas por representantes legislativos, e para assegurar observância ao primado constitucional da tripartição dos poderes. (CARVALHO, Paulo de Barros, Direito

Tributário: Linguagem e Método, 3ª Ed., São Paulo, Noeses, 2009).

A lição acima é pertinente e se aplica ao caso em tela, pois não é possível impor uma multa cuja hipótese de incidência não foi “prescrita por representantes legislativos”. Assim, uma vez que a conduta praticada pelo Contribuinte não se adequa ao fundamento legal da sanção imposta pela autoridade fiscal, o crédito tributário deve ser exonerado.

Este tema já foi diversas vezes analisado por este Conselho, a ponto de, no final do ano de 2013, ter sido editada súmula n. 93 do CARF, que tem a seguinte redação:

Súmula CARF n. 93. A falta de transcrição dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário não justifica a cobrança da multa isolada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, quando o sujeito passivo apresenta escrituração contábil e fiscal suficiente para comprovar a suspensão ou redução da estimativa.

A súmula, conquanto busque ajustar a correta aplicação da multa isolada, não expressa o melhor entendimento em sua parte final, pois autoriza a conclusão de que teria cabimento a multa isolada quando o sujeito passivo deixasse de apresentar a escrituração contábil e fiscal suficiente.

Com o devido respeito à autoridade do entendimento sumularo, entendo que a falta de escrituração contábil e fiscal não autoriza a imposição da multa. O que autoriza a imposição da multa é a ausência de pagamento da estimativa. Se esta situação estiver acompanhada da não escrituração fiscal/contábil, ainda assim a hipótese de incidência da multa isolada será o não recolhimento da estimativa.

Inobstante minha compreensão particular sobre o tema, passo a verificar a ressalva constante na parte final da súmula supracitada por força do efeito vinculante do verbete (art. 72, §4º, RICARF).

Neste caso, o contribuinte apresentou todas as informações contábeis ao AFRFB, ainda que os livros não estivessem sido registrados na junta comercial na época correta. Assim, havendo escrituração contábil/fiscal, entendo que caberia ao AFRFB verificar se o valor das estimativas está em descompasso com a “matéria tributável” (art. 142, CTN).

Acontece que não há sequer um argumento que desabone a escrita fiscal e comercial da Recorrente, apenas constatações sobre a ausência de transcrição dos balancetes e balanços de suspensão ou redução. Dessa forma, também por este motivo, entendo que a multa não tem cabimento.

Neste mesmo sentido já se posicionou este Conselho, consoante se percebe o seguinte precedente, julgado pelo Cons. Antonio José Praga de Souza:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL. Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004. MULTA ISOLADA. FALTA DE TRANSCRIÇÃO DOS BALANÇOS E BALANCETES DE SUSPENSÃO OU REDUÇÃO NO LIVRO DIÁRIO. INEXISTÊNCIA DE VÍCIOS NA ESCRITURAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA DASANÇÃO. 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 agente fiscal pode, e deve, a partir dela, empreender as diligências necessárias à configuração do fato tributário, exceto se comprovada a existência de vício que a tome imprestável. Por outro lado, se não houver, sequer, alusão à existência de tal contaminação, a escrituração permanece com sua eficácia preservada, o que impede a apressada aplicação de multas isoladas, calculadas sobre as diferenças entre os valores das estimativas mensais, apuradas pelo Fisco, com base na receita bruta, e os valores já antecipados pela fiscalizada com supedâneo nos balanços de suspensão ou redução, rejeitados pela autoridade fiscal em razão da ausência de transcrição, uma vez que o rígido formalismo não prevalece sobre a verdade real. (...) (CARF. Acórdão 1402-000.492. Cons. Rel. Antonio José Praga de Souza. Publ. 31/03/2011). (grifo não original)

Fica claro, então, que na multa em comento não é consequência lógica da ausência de transcrição dos balancetes de suspensão e redução em livro diário, desde que constatada a veracidade das informações escrituradas pela empresa, a presença de documentos que subsidiam as informações etc.

Nesse contexto, é importante verificar o que esclareceu o AFRFB no em seu Relatório de Diligência (fls. 1651 e ss.), quando este Conselho determinou a baixa dos autos para maiores investigações (fls. 1397):

Verificamos que os livros contábeis e fiscais apresentados, com exceção da data de impressão e data de registro na JUCESP, encontram-se em conformidade com a legislação comercial e fiscal que regem a matéria, estando os mesmo amparados por documentação comprobatória, arquivada pela empresa e apresentados à esta fiscalização federal quando solicitados. [...]

As bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, informadas nas DIPJs, Exercícios 2003 a 2007, encontram-se de acordo com os valores escriturados nos livros contábeis e fiscais apresentados pela empresa;

A menos da questão da data da impressão e data do registro na JUCESP dos livros diários e razão, como já excepcionou o i. Relator de 2ª instância deste processo, os lançamentos contábeis e fiscais efetuados nos livros: diário, razão, lalur e livro de apuração da base de cálculo da CSLL, permitem a apuração dos resultados fiscais informados na DIPJs 2003 a 2007, e encontram-se devidamente respaldado por documentação de suporte. (grifo não original)

Portanto, a escrituração contábil/fiscal da Recorrente permitia a investigação sobre a regularidade do recolhimento tributário, razão que reforça a necessidade de exoneração do crédito tributário.

Ante ao exposto, voto pelo provimento do recurso voluntário para exonerar o crédito tributário.

2. Da Conclusão

Ante ao exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário interposto, nos termos do relatório e voto.

(assinado digitalmente)

Márcio Rodrigo Frizzo - Relator