



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

Processo nº 10840.002790/2004-61
Recurso nº 164.844 Voluntário
Matéria CSLL-Ex(s) 2000; 2002 a 2004
Acórdão nº 1101-00.060
Sessão de 13 de maio de 2009
Recorrente Companhia de Bebidas Ipiranga
Recorrida 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

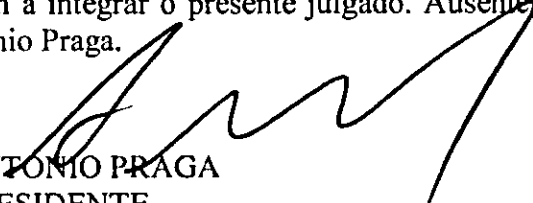
Data do fato gerador: 30/09/1999, 31/10/1999, 30/11/1999, 28/02/2001, 31/03/2001, 31/01/2002, 30/06/2002, 31/08/2002, 28/02/2003, 30/09/2003

MULTA ISOLADA - CSLL-FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE PAGAMENTO DAS ESTIMATIVAS MENSAS - Encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido apurado com base no lucro real ao final do ano-calendário, não comportando, portando, a cobrança de multa isolada pela falta de seu recolhimento (estimativa).

Recurso Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acórdão os membros da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Primeira Seção, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso para excluir a multa isolada. Vencidos os Conselheiros Sandra Maria Faroni (Relatora) e José Sérgio Gomes. O Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva acompanha a relatora pelas conclusões, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente justificada e momentaneamente, o Conselheiro Antonio Praga.


ANTONIO PRAGA
PRESIDENTE


VALMIR SANDRI
REDATOR DESIGNADO

Formalizado em: 22 JUN 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Antonio José Praga De Souza, Sandra Maria Faroni, Aloysio José Percinio da Silva, José Sérgio Gomes (Suplente), João Carlos de Lima Junior, Valmir Sandri, José Ricardo da Silva e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.



Relatório

O presente litígio instaurou-se ante a imposição à ora Recorrente, da multa de ofício de 75%, sob acusação de compensação indevida.

O fato que motivou a aplicação da multa foi a constatação de diferença entre o valor escriturado no LALUR e o declarado em DCTF a título de CSLL-ESTIMATIVA, para os meses de setembro, outubro e novembro de 1999, fevereiro e março de 2001, janeiro, junho e agosto de 2002 e fevereiro e setembro de 2003.

Registrou o autuante que o contribuinte retificou, em 27/06/2003, 19/09/2003 e 17/09/2004, as DCTF's, incluindo as diferenças apuradas para os meses de fevereiro e março de 2001, janeiro, junho e agosto de 2002 e fevereiro de 2003. Porém, tendo em vista que a ação fiscal teve início em 28/05/2003, não aceitou tais retificações como denúncia espontânea, e lançou de ofício a multa, conforme previsto no inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei 9.430/96.

Em impugnação tempestiva o contribuinte invocou a denúncia espontânea, alegando que nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) foram informados os débitos retratados no LALUR, e tais declarações foram apresentadas antes do início do procedimento. Ponderou que a apresentação das DIPJ's com os valores corretos exclui a responsabilidade pela multa isolada lançada como consequência das inexatidões constantes das DCTF's originais, não havendo que se falar em exclusão da denúncia espontânea em virtude de débito pendente, uma vez que não foi apurado qualquer montante devido a título de tributo correlato à suposta infração.

Especificamente sobre os valores das estimativas, deu as seguintes explicações:

Setembro e outubro de 1999: Em razão de limitação técnica do *software* utilizado, o LALUR não assinalou a compensação da CSLL com um terço da COFINS efetivamente paga, tal como autorizado pelo § 1º do art. 8º da Lei 9.718/98. Para outubro de 1999, além da compensação mencionada e demonstrada na DIPJ, houve depósito judicial junto à 3ª Vara da Justiça Federal em Ribeirão Preto (cópia do DARF anexa à impugnação), de modo que a DCTF retificadora correspondente traz valor superior a zero.

Novembro de 1999: Foi realizado depósito judicial, estampado na DCTF retificadora (cópia do DARF anexa à impugnação).

Agosto de 2002: Do valor indicado na DCTF retificadora, após efetuada a compensação informada na DIPJ com saldo a pagar negativo, resultou o débito de R\$ 20.000,00, que foi recolhido antes do MPF (cópia do DARF anexo à impugnação).

Janeiro de 2002: Na DCTF retificadora, considerou o saldo a pagar negativo para compensação, conforme demonstrado nas DIPJ's de 2001 e 2002.

Fevereiro de 2003: o valor constante da DCTF retificadora considerou encargos moratórios, porquanto a compensação com saldo a pagar negativo não foi efetuada tão logo quanto possível, consoante o indicado na competente DIPJ.

Fevereiro e Março de 2001: Os valores indicados na DCTF retificadora podem ser checados na DIPJ de 2001, com o saldo a pagar negativo a autorizar a compensação que exonerou o contribuinte da CSLL.

Junho de 2002: O valor indicado na DCTF retificadora foi compensado com saldo a pagar negativo, conforme demonstrado na DIPJ 2002.

Aduziu que as DCTF's retificadoras apresentadas se ajustam à figura da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, já que foram denunciados fatos não relacionados com o objeto da ação fiscal iniciada. Isso porque o O MPF autorizou a realização de ação fiscal com o fim de apurar fatos atinentes ao IPI, e posteriormente foram incluídos o PIS e a COFINS, e a multa se relaciona à CSLL.

A Turma de Julgamento julgou procedente em parte o auto de infração, para reduzir a multa para 50%, aplicando a retroatividade benigna..

Ciente da decisão em 24 de dezembro de 2007, a interessada postou recurso em 24 de janeiro de 2008 (envelope carimbado às fls. 240), reeditando a alegação de denúncia espontânea.

É o relatório.



Voto Vencido

SANDRA FARONI, Conselheira Relatora.

Recurso tempestivo. Dele conheço.

Inicialmente, registro que, diferentemente do que entendeu a interessada, o fato objeto da presente autuação (diferença entre o valor escriturado e o pago) está amparado pelo MPF emitido, que determina expressamente a realização das verificações obrigatórias, ou seja a apuração da correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos.

Por outro lado, o contribuinte não restou abrigado pelo instituto da denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN, para fins de exclusão da penalidade.

Ângela Maria da Motta Pacheco¹ expressa que norma jurídica é bímembre, sendo constituída por uma norma primária que prevê um fato que, acontecido no mundo real, desencadeia uma relação jurídica, e de uma norma secundária, que prevê a imposição de uma sanção se a primeira norma for descumprida.

No caso concreto, cuida-se de sanção prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, aplicada isoladamente conforme previsto no inciso IV do seu § 1º, e é destinada a punir a violação da norma tributária que determina que as pessoas jurídicas tributadas segundo o lucro real anual devem pagar mensalmente o imposto segundo uma estimativa prevista em lei.

A possibilidade de efetuar o pagamento do tributo mensalmente segundo uma base estimada é um regime especial de pagamento, introduzido com a mudança do período base de incidência, para mensal, trazida pela Lei 8.383/91 e mantida pelas leis posteriores (Lei 8.541/92, Lei 8.981/95, Lei 9.430/96) .. Para as pessoas que a ele aderirem, o pagamento da estimativa mensal é obrigatório, e não facultativo, e seu descumprimento constitui infração. O bem jurídico protegido é o fluxo de caixa: ao abrir a possibilidade ao contribuinte de, em lugar de apurar o lucro real a cada mês, o fizesse anualmente, estabeleceu em paralelo um regime de pagamentos mensais obrigatório, a fim de garantir o ingresso de recursos para fazer frente aos compromissos orçamentários.

Como visto, o dispositivo que impõe multa no caso de falta de pagamento mensal é norma sancionatória que se destina a punir infração substancial, ou seja, falta de pagamento ou pagamento a menor da estimativa mensal. Para que incida a sanção é condição que ocorram dois pressupostos: (a) falta de pagamento ou pagamento a menor do valor apurado sobre uma base estimada em função da receita bruta; e (b) o sujeito passivo não comprove, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor calculado sobre a base de cálculo (lucro líquido ajustado) do período em curso.

¹ PACHECO, Ângela Maria da Motta. *Sanções Penais e Sanções Tributárias*, São Paulo: Max Limonad, 1997, pp 233-234.

A disposição legal cumpre a função da norma sancionatória, que é reforçar a eficácia da norma primária (no caso, o pagamento mensal das estimativas). A aplicação da multa não é influenciada pelo tributo incidente sobre o resultado anual, como deixa expresso o dispositivo (*"...ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente"*)

Por isso, as informações em DIPJ apresentada antes do início do procedimento de ofício não se prestam para colocar o contribuinte ao abrigo da denúncia espontânea como excludente da multa. A infração punida não se relaciona com o tributo apurado no ajuste anual, mas com a falta do pagamento da estimativa mensal.

A alegação de limitações do software de preenchimento do LALUR, como com muita propriedade registrou a decisão recorrida, não justifica a falta de indicação, na DCTF, do débito em sua integralidade. Eventuais compensações, seja nos termos do § 1º do art. 8º da Lei nº 9.718/98, seja como saldos negativos, devem ser devidamente indicadas na DCTF, na qual deve ser informado não apenas o débito, mas também a forma como este foi extinto, caso tenha havido extinção. Também a questão relacionada aos depósitos judiciais já foi abordada pela decisão recorrida, que registrou que tanto os depósitos como o recolhimento de R\$ 20.000,00 realizado para o mês de agosto de 2002 foram considerados pela autoridade autuante na apuração das diferenças.

Caracterizado o descumprimento do dever legal de pagar a contribuição sobre a base estimada, agiram com acerto a autoridade autuante, ao impor a multa de 75% prevista na lei, e a Turma de Julgamento, ao reduzi-la para 50%, em atendimento à regra prevista no art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN (retroatividade benigna da MP 351/2007, convertida na Lei 11.488/2007).

Nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - 13 de maio de 2009



SANDRA MARIA FARONI

Voto Vencedor

Conselheiro VALMIR SANDRI, Redator Designado

Com a devida *vênia* do entendimento da Nobre Relatora do presente acórdão que manteve a multa isolada no percentual de 50%, em vista do disposto no artigo 14 da MP 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007, que alterou a redação do artigo 44 da Lei 9.430/96, ousou dele discordar, eis que entendo que no presente caso não há como subsistir tal penalidade.

Isto porque, embora a Recorrente tenha recolhido a menor o tributo devido relativo a CSLL-ESTIMATIVA referente aos meses de setembro, outubro e novembro de 1999, fevereiro e março de 2001, janeiro, junho e agosto de 2002 e fevereiro e setembro de 2003, o fato é que a exigência da referida penalidade só foi exigida após o término dos anos-calendário em questão, quando não mais havia base imponible para a sua exigência – estimativa-, eis que, com o deslocamento do fato gerador da obrigação tributária para 31 de dezembro de cada ano, para as empresas que optem a recolher o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro real anual, desaparece o bem tutelado pela norma jurídica, no caso as antecipações que deveriam ter sido recolhidas no decorrer do ano-calendário, surgindo com a apuração do lucro real ao final do ano-calendário, o imposto efetivamente devido, única base imponible que sofrerá a sanção caso o mesmo não seja recolhido pelo sujeito passivo da obrigação tributária.

A verdade é que, os dispositivos legais previstos nos incisos III e IV, § 1º, art. 44 da Lei 9.430/96, têm como objetivo obrigar o sujeito passivo da obrigação tributária ao recolhimento mensal de antecipações de um provável imposto de renda e contribuição social que poderá ser devido ao final do ano-calendário.

Ou seja, é inerente ao dever de antecipar a existência da obrigação cujo cumprimento se antecipa, e sendo assim, a penalidade só poderá ser exigida durante aquele ano-calendário, de vez que com a apuração do tributo e da contribuição social efetivamente devida ao final do ano-calendário (31.12), desaparece a base imponible daquela penalidade (antecipações), pela ausência da necessária ofensa a um bem juridicamente tutelado que a justifique, e a partir daí, surge uma nova base imponible, esta já com base no tributo efetivamente apurado ao final do ano-calendário, surgindo assim à hipótese da aplicação tão-

15
7

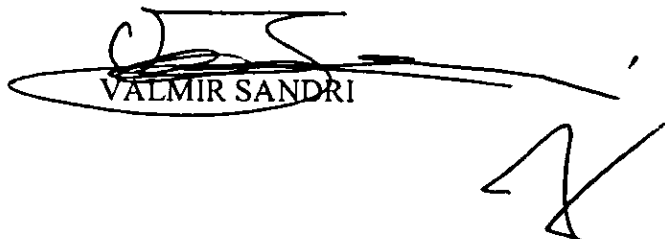
somente do inciso I, § 1º. do referido artigo, caso o tributo não seja pago no seu vencimento e apurado *ex-officio*.

Logo, por entender pela inaplicabilidade da referida penalidade após o termino dos anos-calendários em questão, ousou discordar da Nobre Relatora e voto no sentido de DAR provimento ao presente recurso voluntário.

É como voto.

YF

Sala das Sessões - DF, em 13 de maio de 2009


VALMIR SANDRI