



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

---

<b>Processo nº</b>	10909.001582/2004-11
<b>Recurso nº</b>	143.137 Voluntário
<b>Matéria</b>	CSLL
<b>Acórdão nº</b>	103-22.653
<b>Sessão de</b>	22 de setembro de 2006
<b>Recorrente</b>	Becker Atacadista Ltda.
<b>Recorrida</b>	4ª Turma/DRJ - Florianópolis/SC

---

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

**Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004**

**Ementa:** Ementa: LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ATRIBUIÇÃO DO AUDITOR FISCAL DA RECEITA FEDERAL. – A legislação tributária, ao estabelecer a atribuição do Auditor Fiscal da Receita Federal (AFRF) para o lançamento de ofício relativo aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, refere-se ora ao agente ora à categoria funcional. Irrelevante o fato do Auto de Infração ter sido lavrado por um ou mais servidores.

Preliminar rejeitada.

**AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO TRIBUTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CABIMENTO –** Constatada a falta ou insuficiência no recolhimento do tributo, cabível o lançamento de ofício, nos termos do inciso IV do art. 841, do RIR/99.

**AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO. .** É aplicável na hipótese de lançamento de ofício, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não cabendo a este colegiado manifestar-se quanto a eventual natureza confiscatória de penalidade prevista em lei.

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL**

**Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004.**

**Ementa:** RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA - MULTA ISOLADA-Encerrado o período de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece a exigência do imposto efetivamente devido apurado, com base no lucro real, em declaração de rendimentos apresentada tempestivamente, revelando-se improcedente e cominação de multa sobre parcelas não recolhidas

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BECKER ATACADISTA LTDA.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a exigência da multa de lançamento *ex officio* isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER  
Presidente

  
LEONARDO DE ANDRADE COUTO  
Relator

20 OUT 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva, Márcio Machado Caldeira, Flávio Franco Corrêa, Edson Antonio Costa Britto Garcia (Suplente Convocado), Antonio Carlos Guidoni Filho e Paulo Jacinto do Nascimento.



## Relatório

Por bem resumir a controvérsia, adoto o Relatório da decisão recorrida que transcrevo a seguir:

*Por meio do Auto de Infração às folhas 611 a 623, foram exigidas da contribuinte acima qualificada as importâncias de R\$ 110.937,27 (cento e dez mil, novecentos e trinta e sete reais e vinte e sete centavos), acrescida de multa de ofício de 75% e dos encargos legais devidos à época do pagamento, e de R\$ 196.595,40 (cento e noventa e seis mil, quinhentos e noventa e cinco reais e quarenta centavos), devidas a título, respectivamente, de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e de Multa de Ofício Isolada, referentes aos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2001 a 2004.*

*Em consulta à "Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)", às folhas 620 a 622, e ao "Relatório de Encerramento da Ação Fiscal" (REAF), às folhas 575 a 595, verifica-se que a autuação se deu em razão da pretensa prática das seguintes infrações:*

*(a) "CSLL - diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago (verificações obrigatórias) - CSLL no ajuste anual" (item 001 do auto de Infração - AI, à folha 620, e item 2.3.5 do REAF, às folhas 588 a 589): "foram constatadas divergências entre os valores da CSLL no ajuste declarados/pagos e os valores escriturados";*

*(b) "multas isoladas - diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago - CSLL estimativa (verificações obrigatórias)" (item 002 do AI, às folhas 620 a 622, e item 2.3.6 do REAF, à folha 590): nos anos-calendário de 2001 a 2004, deixou a contribuinte, na qualidade de optante pelo lucro real anual, de recolher os valores devidos a título de estimativa, ficando sujeita à aplicação da multa de ofício isolada prevista no inciso IV do parágrafo 1.º da Lei n.º 9.430/96.*

*De se ressaltar que a contribuinte era optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, mas foi excluída de ofício do regime simplificado a partir de 01/01/2001, em face de procedimento constante de outro processo, o de n.º 10909.001528/2004-68. Intimada a informar qual seria o regime de tributação normal que desejaria adotar em face da exclusão do SIMPLES, expressamente optou pelo lucro real anual (folha 579).*

*Concomitantemente às exigências resultantes das infrações acima listadas, foi formalizada, também, a representação fiscal para fins penais prevista na Portaria SRF n.º 2.752/2001 (constante do processo n.º 10909.001578/2004-45).*

*Irresignada com o feito fiscal, encaminhou a contribuinte, por meio de seus procuradores - mandato à folha 634 - a impugnação às folhas 627 a 633, na qual expõe suas razões de irresignação.*



*Inicialmente, alega, às folhas 627 e 628, a desobediência ao artigo 926 do Decreto n.º 3.000/1999 (RIR/99) por parte da autoridade fiscal. Entende que o dispositivo legal exige que a lavratura do Auto de Infração deveria ser feita por mais de um Auditor-Fiscal, e não por apenas um. Como no caso concreto foi apenas um o autuante, presente estaria uma causa de nulidade do procedimento de ofício, dado que o artigo 37 da Constituição Federal de 1988 exige que a Administração Pública paute-se pela estrita legalidade de seus atos; atos estes que devem se subordinar, ainda, aos princípios da impessoalidade, moralidade e publicidade.*

*Passando a contestar o mérito da ação fiscal, alega a contribuinte, no item 9, às folhas 629 e 630, que a remissão da autoridade fiscal ao "artigo 77, inciso III do Decreto lei 5.844 de 23-09-43, combinado com o artigo 841 do RIR/99 não deve prosperar pois a impugnante: a) apresentou declaração de rendimento; b) atendeu ao pedido de esclarecimento; c) fez declaração exata ao retificar a declaração do imposto de renda, não omitindo rendimentos, deduzindo despesas efetivamente efetuadas e fazendo os abatimentos somente os devidos" (folhas 629 e 630).*

*Já no item 10, à folha 630, afirma a contribuinte que:*

*Conforme cópia anexa do termo de encerramento da MPF 0920600/00004/04 a impugnada apurou o crédito tributário a favor da impugnante no valor original de R\$ 363.447,72 (trezentos e sessenta e três mil quatrocentos e quarenta e seis reais e setenta e dois centavos) e que com a inclusão do percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente de acordo com o art. 61, § 3.º, da Lei n.º 9.430/96 conforme planilha e tabela SELIC anexo, perfazem nesta data o valor total R\$ 523.154,92 ( quinhentos e vinte e três mil cento e cinquenta e quatro reais e noventa e dois centavos) crédito esse que entende a impugnante deveria ter sido abatido do valor principal do débito apurado no auto de infração da impugnada na cobrança de seus créditos e conseqüente redução proporcional da multa e do juro de mora, pois os artigos 368 e 369 do Código Civil (Lei n.º 10.406 de 10-01-2002) assim prescrevem "Art 368. Se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações extinguem-se, até onde se compensarem".*

*Nos itens 11 e 12, às folhas 630 e 631, menciona a contribuinte os artigos 3.º e 21 da Instrução Normativa n.º 210/2002, para fins de reafirmar seu direito à compensação do crédito tributário a seu favor que diz ter sido reconhecido pela autoridade fiscal, bem como ao acréscimo de juros calculados à taxa SELIC sobre aqueles seus créditos.*

*A seguir, no item 13, à folha 631, contesta a impugnante a aplicação da multa de ofício de 75%, por entendê-la excessiva e ofensiva ao inciso IV do artigo 150 da CF/1988, que determina a impossibilidade de uso do tributo com efeito de confisco.*

*Nos item 14, às folhas 631 a 633, continua a contribuinte a contestar a multa de ofício de 75%. Afirma, agora, que pela Lei n.º 8.078/90 estão vedadas as multas de mora superiores a dois por cento. Requer, assim, a redução da multa aplicada para este patamar, em face do princípio da equidade. Entende que, a teor do*



*artigo 112 do Código Tributário Nacional – CTN, a lei tributária deve ser aplicada de maneira mais favorável ao sujeito passivo, e que pelo texto do artigo 108 do mesmo CTN, na ausência de disposição legal expressa, a autoridade fiscal deve aplicar a legislação tributária por via da adoção do critério da equidade. Afirma que: “a natureza própria da equidade consiste em corrigir a lei, na medida em que esta se mostra insuficiente, em razão de seu caráter geral” (folha 632). Por fim, faz remissões a precedentes jurisprudenciais segundo os quais o Poder Judiciário teria expurgado a aplicação de multas pela acolhida da equidade como critério interpretativo.*

*Por fim, alega que “a multa cobrada isoladamente não deve prosperar pela prestação de esclarecimento ao auditor fiscal, bem como retificação da escrita fiscal e da declaração do Imposto de Renda da impugnante conforme Relatório de Encerramento da Ação Fiscal. [...] No caso espera a impugnante por não ter agido dolosamente, deva o percentual da multa ser reduzido de 75% para 20%” (folha 633).*

A Delegacia de Julgamento prolatou o Acórdão DRJ/FNS N.º 4.485/2004 (fls. 852/861), negando provimento ao pleito nos termos da ementa abaixo transcrita:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004*

*Ementa: LANÇAMENTO DE OFÍCIO. EXIGÊNCIA DE NÚMERO MÍNIMO DE AUDITORES-FISCAIS PARA FORMALIZAÇÃO. INEXISTÊNCIA – A legislação tributária atribui aos Auditores-Fiscais da Receita Federal a competência para a condução dos procedimentos de ofício e para a formalização dos atos a tais procedimentos associados, mas não estabelece o número de Auditores-Fiscais que podem participar de uma ação fiscal específica.*

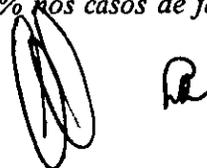
*FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTOS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICABILIDADE – Diante da constatação, em procedimento de ofício, da falta ou insuficiência de recolhimentos de tributos, cabível é a exigência dos valores inadimplidos por via de lançamento de ofício.*

*ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO – As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004*

*Ementa: MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE - Nos casos de lançamento de ofício, aplica-se a multa de 75% nos casos de falta*



*de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata.*

Cientificado da decisão (fl. 866), a interessada recorre a este Colegiado (fls. 868/882), com documentos de fls. 883/905, reiterando as razões argüidas na peça impugnatória.

De acordo com o item 4 do Relatório de Encerramento da Ação Fiscal (fl. 594) foi formalizado o processo administrativo sob o nº 10909.001583/2004-58, referente ao arrolamento de bens.

É o Relatório.

*le*

A large, stylized handwritten signature consisting of several loops and a long tail.

## Voto

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Registre-se, de plano, que não houve contestação quanto aos valores apurados pelo Fisco. Assim, é definitivo o montante da CSLL calculada nos anos-calendário de 2001, 2002, 2003 e 2004 como decorrência da exclusão do SIMPLES.

A questão preliminar foi bem enfrentada pela decisão recorrida, não havendo reparo ao entendimento lá manifestado. De fato, ao se referir à atribuição do Auditor Fiscal da Receita Federal para a execução do procedimento fiscal e lançamento de ofício, a legislação tributária faz alusão ora ao agente e ora à categoria funcional. Inexiste disposição normativa que possa ser interpretada como restritiva à atuação individual do AFRF. Rejeita-se, portanto, a preliminar argüida.

No que se refere ao embasamento legal para lavratura do Auto de Infração, o art. 841 do RIR/99 tem matriz em diversas normas e não apenas no Decreto-Lei nº 5.844/43. Assim, o inciso IV desse dispositivo trata da hipótese de autuação nos casos em que o sujeito passivo não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido:

*Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):*

(.....)

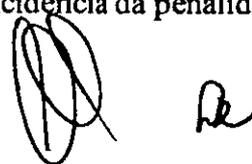
*IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;*

(.....)

É justamente a presente situação, portanto, descabidas a alegação da recorrente.

A interessada menciona a existência de créditos a seu favor que teriam sido reconhecidos no termo de encerramento da fiscalização. Apesar da decisão recorrida ter ressaltado que não havia localizado em nenhum documento dos autos qualquer indicativo desse crédito, a peça recursal limitou-se a repetir o mesmo argumento, sem nenhuma preocupação em comprovar a existência do alegado direito. Dessa forma, não há como se considerar a alegação.

No que se refere à multa de ofício aplicada em conjunto com o tributo, sua incidência tem origem na inobservância da norma jurídica o que importa em sanção, aplicável coercitivamente, visando evitar ou reparar o dano que lhe é conseqüente. Assim, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, cabe a incidência da penalidade.



O suposto carácter confiscatório da multa é matéria de natureza constitucional que foge à apreciação desse Colegiado pela prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário quanto ao tema. Nessa linha, o Conselho de Contribuintes uniformizou entendimento através da Súmula CC nº 2, cujo Enunciado prevê:

*O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

No que tange à multa de ofício isolada por ausência ou insuficiência no recolhimento das estimativas, sua aplicação não encontra eco na jurisprudência deste Colegiado.

O pagamento da CSLL por estimativa foi instituído pela Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Essa Lei estabeleceu período de apuração trimestral para a contribuição, com a opção de recolher o tributo mensalmente, determinado sobre uma base de cálculo estimada mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais previstos no art. 15 da Lei nº 9.249/95.

Entendeu o legislador que, feita a opção pelo recolhimento por estimativa, a ausência ou insuficiência desses pagamentos constituiria em sanção passível de punição via multa de ofício calculada sobre o montante não recolhido e aplicada isoladamente, nos termos do inciso II, "a", do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela MP nº 303/2006.

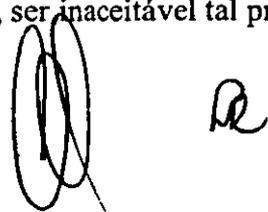
No entendimento consolidado neste Conselho, não se justificaria a aplicação da multa após o encerramento do período de apuração, quando já teriam sido realizados os devidos ajustes. Nesse caso bastaria a cobrança da CSLL apurada no ajuste acompanhado, aí sim, da respectiva multa.

O que não pode ser acatado, na visão do CC, é a cobrança de multa sobre duas bases implicando na duplicidade de punição. Foi exatamente o que ocorreu no presente caso. A Fiscalização formalizou exigência da CSLL apurada no ajuste dos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003, imputando corretamente multa de ofício e juros de mora sobre esses valores. Aqui, não há mácula a ser imputada ao procedimento fiscal.

Entretanto, o Fisco exige também a multa de ofício isolada sobre as estimativas que não foram recolhidas. Admitindo-se tal prática, estar-se-ia admitindo que, sobre a contribuição apurada de ofício, se aplicassem duas punições, atingindo valores superiores ao das penalidades cominadas para faltas qualificadas. Tal penalidade seria desproporcional ao proveito obtido com a falta.

Numa análise numérica essa desproporcionalidade fica bem nítida. Tome-se como exemplo o ano-calendário de 2001. A CSLL apurada na Declaração foi de R\$ 10.512,14. Esse valor é exigido com multa de ofício (75%) de R\$ 7.884,09, perfazendo um total de R\$ 18.396,23, sem contar os juros de mora.

Não satisfeito, o Estado quer aplicar uma sanção no valor de R\$ 35.283,67 (somatório, fl. 615) pelo não recolhimento de valores estimados que, após ajuste, corresponderam a um montante de tributo (R\$ 10.512,14) muito inferior à multa que se deseja imputar. Penso, partilhando do entendimento deste Colegiado, ser inaceitável tal procedimento.



Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência os valores referentes à multa de ofício isolada, devendo ser mantida a cobrança da CSLL apurada no ajuste anual correspondente ao item 001 da Descrição dos Fatos do Auto de Infração (fl. 620), com os respectivos acréscimos.

Sala das Sessões, em 22 de setembro de 2006

*Leonardo de Andrade Couto*  
LEONARDO DE ANDRADE COUTO

