



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001700/2001-32
Recurso nº : 131.016
Matéria : IRPJ - Ex(s): 1998 a 2000
Recorrente : ENGEAÇO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FERRO E AÇO LTDA.
Recorrida : DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC
Sessão de : 15 de maio de 2003
Acórdão nº : 103-21.253

IRPJ - 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. O mesmo ocorre, no caso de ocorrência de prejuízo fiscal no exercício. Revela-se, portanto, improcedente a cominação de multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ENGEAÇO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FERRO E AÇO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara, do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros João Bellini Júnior e Nadja Rodrigues Romero, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO
RELATOR

FORMALIZADO EM: **24 JUN 2003**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001700/2001-32
Acórdão nº : 103-21.253

Recurso nº : 131.016
Recorrente : ENGEAÇO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FERRO E AÇO LTDA.

RELATÓRIO

ENGEAÇO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FERRO E AÇO LTDA, já qualificada nos autos do processo, recorre a este Conselho, no sentido de ver reformada a decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância, que manteve parcialmente exigência fiscal de recolher aos cofres públicos multa isolada em montante de R\$ 1.280,43.

A exigência fiscal em apreço decorre de lançamento de ofício, consubstanciado no Auto de Infração de fls. 03/07, por meio do qual foi exigida a importância de **R\$ 666,65**, devida a título de **Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ**, acrescida de multa de ofício e de juros de mora devidos à época do pagamento, referente ao fato gerador ocorrido no ano-calendário de 1996, bem como de **R\$ 1.280,43**, correspondente a **Multa de Ofício exigida isoladamente, relativa** ao imposto mensal estimado, apurado em dezembro de 1997, que deixou de ser pago em janeiro de 1998.

...De acordo com "*Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)*", às folhas 04, e com o "*Relatório da Atividade Fiscal*, de fls. 10/14, a autuação foi lavrada em virtude das seguintes infrações: (a) falta de recolhimento do imposto referente ao ano-calendário de 1996, que não teria sido informado na DCTF, nem constituído regularmente na declaração de rendimentos; (b) falta de recolhimento do imposto apurado por meio de balanço de suspensão/redução, do mês de dezembro de 1997, com vencimento em janeiro de 1998, objeto de cobrança pelo REFIS, mas que demanda a exigência de multa isolada prevista no inciso IV, do § 1º, do art. 44, da Lei C 9.430/96.

Foram dados como infringidos os arts. 2º, 43, 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, 222. 843 e 957, parágrafo único, inciso IV, do RIR/99, para as multa



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001700/2001-32
Acórdão nº : 103-21.253

isoladas, e art. 11, §§ 2º e 3º, do D.L. 1.968/82, com as modificações do art. 10, do D.L. nº 2.065/83, 5º, do D.L. 2.124/84, 3º, inciso I, da Lei nº 8.383/91, e art. 30, da Lei nº 9.249/95, quanto à DCTF.

Às folhas 102/112, a interessada apresentou, tempestivamente, peça impugnatória, alegando, em síntese, que:

- embora conste, no Relatório da Atividade Fiscal, discriminação dos anos-calendário de 1996 e 1997, somente houve constituição de crédito referente ao ano-calendário de 1996.
- seu ingresso no programa REFIS havia sido homologado. Assim, o montante de imposto referente ao ano-calendário de 1996, declarado em DCTF, "como expressamente reconhecido pelo, Agente Fiscal", estaria automaticamente incluído no programa.
- o § 2º, do art. 2º, da Instrução Normativa nº. 43/2000 dispensa a declaração de débitos já confessados, ou declarados anteriormente.
- é ilegal e inconstitucional o uso da taxa SELIC como juros de mora, citando doutrina e decisões judiciais nesse sentido.

Com relação à falta de recolhimento do imposto referente ao ano-calendário de 1996, embora não informado na DCTF, a decisão recorrida constatou que o débito já havia sido informado na declaração de rendimentos, constituindo, pois confissão de dívida, nos termos do Decreto-lei nº 2,124/84, artigo 5º.

Dessa forma, independentemente do ingresso do débito no REFIS, e por este estar informado na declaração de rendimentos, passível de cobrança amigável e, inscrição na Dívida Ativa da União, concluiu que é incabível a exigência relativa ao ano-calendário de 1996, realizada por meio de lançamento de ofício, mantendo aquela relativa ao mês de dezembro de 1997, relativa à multa isolada.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001700/2001-32
Acórdão nº : 103-21.253

VOTO

Conselheiro JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO - Relator:

O recurso é tempestivo e vem acompanhado da garantia recursal, preenchendo, portanto, os pressupostos de admissibilidade e de conhecimento.

A Recorrente foi autuada, conforme se extrai da Descrição dos fatos e Enquadramento Legal, em razão: (a) falta de recolhimento do imposto referente ao ano-calendário de 1996, que não teria sido informado na DCTF, nem constituído regularmente na declaração de rendimentos; (b) falta de recolhimento do imposto apurado por meio de balanço de suspensão/redução, do mês de dezembro de 1997, com vencimento em janeiro de 1998, objeto de cobrança pelo REFIS, mas que demanda a exigência de multa isolada prevista no inciso IV, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96.

A matéria, no entanto, ficou restrita, unicamente à questão da exigência da multa isolada descrita na alínea "b" supra, conforme se infere do voto orientador do acórdão recorrido:

“...

À autoridade autuante revela (fl.11) que, por ocasião do preenchimento da ficha 08 da declaração de rendimentos, correspondente ao cálculo do imposto de renda - PJ em geral” (fl. 49), a empresa informou o valor apurado em relação ao mês de dezembro, na linha 16, destinada ao imposto mensal estimado. Ressalta, porém, que, pelo fato de a empresa não ter efetuado o recolhimento desse valor durante o ano-calendário, não teria direito à dedução do mesmo.

Acusa a autuada de não ter informado o valor devido na DCTF, nem na declaração de rendimentos.

A impugnante, por sua vez, defende que o valor exigido já havia sido confessado e automaticamente incluído no programa REFIS.

Compulsando-se os autos verifica-se que, na verdade, não houve dedução indevida por parte da autuada ao preencher a linha 16, da ficha 08, da declaração de rendimentos. É que as orientações constantes do próprio MAJUR/97 permitiam que o imposto mensal estimado, ainda que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001700/2001-32
Acórdão nº : 103-21.253

não pago, fosse informado na linha 16. Nesse sentido são os dizeres do manual (p. 42, grifos acrescidos):

Linha a ser preenchida apenas pelas pessoas jurídicas que apuraram o lucro real anual, que indicarão o valor do imposto mensal devido, ainda que não pago, com base na receita bruta e acréscimos ou em balancete de suspensão ou redução.

Desta forma, constata-se que a dedução do imposto mensal estimado, do valor do imposto devido anual, tem o efeito de indicar o saldo a pagar anual, mas não o de desonerar a contribuinte da exigência do imposto mensal apurado por estimativa.

Assim, subtraindo do imposto devido as deduções elencadas na ficha 08 (fl. 49), resulta o valor de imposto a pagar (linha 19), que poderá ser positivo ou negativo. Se o resultado for negativo, significa que o contribuinte tem um crédito, que poderá ser compensado no período seguinte, ou ser objeto de pedido de restituição. No caso em análise, o saldo anual a pagar apurado foi igual a zero (fl. 49), indicando que o imposto a pagar limita-se ao que já foi apurado por estimativa.

Por isso, verifica-se que o débito ora exigido já havia sido informado na declaração de rendimentos apresentada pela impugnante, constituindo, portanto, confissão de dívida, nos termos do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84.

O recibo de entrega da declaração de rendimentos (fl. 124) discrimina os valores reputados como dívida confessada, figurando entre eles o valor de R\$ 666,65, ora em discussão.

Desta forma, independentemente da inscrição do débito no programa REFIS, constata-se que ele foi regularmente informado na declaração de rendimentos, que constitui confissão de dívida e instrumento capaz para cobrança amigável e inscrição na Dívida Ativa da União, nos casos de cobrança judicial.

Neste sentido é o comando do art. 1º, da IN SRF no. 77/98:

Art. 1º Os saldos a pagar, relativos a tributos e contribuições, constantes das declarações de rendimentos das pessoas físicas e jurídicas e da declaração do ITR, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação, e da DCTF, serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União.

Conclui-se, assim, que é incabível a exigência relativa ao ano-calendário de 1996, realizada por meio de lançamento de ofício.

... "



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001700/2001-32
Acórdão nº : 103-21.253

Estando, assim, a questão limitada somente à exigência da multa isolada, por não ter sido recolhido o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, devido sobre a base de cálculo relativo ao mês de dezembro de 1997, releva esclarecer que esse tema não é novo, tendo esta TERCEIRA CÂMARA apreciado o tema por ocasião do julgamento do Recurso nº 124.946, em Sessão de 19 de abril de 2001, sendo Relator o ilustre Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, acompanhado da DECLARAÇÃO DE VOTO, do não menos ilustre Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, Presidente desta Câmara, os quais, com muita propriedade e profundidade, examinaram a matéria, cujas opiniões, a seguir transcritas, com a devida vênias dos mesmos, adoto como se minhas fossem para o deslinde do presente recurso.

"VOTO

Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE - Relator

O Recurso é tempestivo e vem acompanhado de depósito recursal, nos termos da MP 1.973-63 e do Decreto 3.717/01, preenchendo, portanto, os pressupostos de admissibilidade e de conhecimento.

Como se depreende da leitura do relatório, o litígio está centrado em se responder se a Fazenda pode ou não aplicar a multa isolada em contribuinte optante pelo recolhimento do IRPJ por estimativa mensal, após o término do ano-calendário em que ocorreram os fatos geradores.

Em 30 de dezembro de 1991, foi sancionada a Lei 8.383, introduzindo importantes regras que modificaram diametralmente a legislação do imposto de renda, com importantes conseqüências para as pessoas jurídicas, a partir de 1-12-1992.

Dentre as principais alterações introduzidas pelo novo diploma legal, destaca-se aquela relativa ao período de apuração dos tributos incidentes sobre os lucros das pessoas jurídicas, que passou a ser mensal. Dessa forma, o período de apuração mensal do imposto de renda passou a se confundir com o conceito de período-base para fins de imposto de renda, sendo obrigatório para todas as pessoas jurídicas, quer fossem tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado.

Apesar da apuração e recolhimento mensal do imposto e, independentemente, do critério adotado para determinação do montante



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001700/2001-32
Acórdão nº : 103-21.253

recolhido mensalmente (lucro real, presumido ou arbitrado), as pessoas jurídicas estão obrigadas a apresentar a "declaração de ajuste anual".

Nos anos-calendário de 1995 e 1996, sobreveio a Lei 8.981/95, alterada pela Lei 9.065/95, que mantiveram a sistemática da mensalização de apuração e pagamento do imposto de renda para todas as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado. Por sua vez, manteve-se, como regra geral, o critério de pagamento do imposto em base estimada, para as pessoas jurídicas tanto sujeitas ao lucro presumido como ao lucro real.

Determinou, ainda, às pessoas jurídicas obrigadas à tributação com base no lucro real ou àquelas que não optassem pela tributação com base no lucro presumido, a apuração do lucro real em 31 de dezembro de cada ano ou na data da sua extinção. E, para as pessoas jurídicas optantes pela tributação com base no lucro presumido, foi determinado que o imposto apurado e pago mensalmente em base estimada fosse considerado definitivo, por ocasião da apresentação da declaração anual de rendimentos.

Dentro de tal contexto, certo é que encerrado o período de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece o tributo efetivamente devido com base na apuração do lucro real.

Entendo, portanto, que o fisco somente poderá impor multa de ofício isolada, quando e se constatar recolhimento(s) menor(es) do que a base estimada, se o fizer dentro do período-base de apuração e pagamento bem assim, antes da contribuinte entregar sua declaração de ajuste anual.

Precedentes nesse Conselho e na Câmara, a exemplo do Acórdão número 103-19.903:

Processo nº. : 10640.002104/96-47
Recurso nº. : 118.501
Matéria : IRPJ - EX.: 1996
Recorrente : FOTO SHOW LABORATÓRIOS FOTOGRÁFICOS LTDA.
Recorrida : DRJ EM JUIZ DE FORA/MG
Sessão de : 25 de fevereiro de 1999
Acórdão nº. : 103-19. 903

IRPJ - RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA - Encerrado o período de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece o efetivamente devido com base no lucro real.

Recurso provido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001700/2001-32
Acórdão nº : 103-21.253

Ressalte-se, por derradeiro, que embora o contribuinte tenha incorrido em erro ao recolher a menor o imposto de renda pessoa jurídica, por estimativa, de notar-se que tal procedimento não acarretou qualquer prejuízo ao erário público, uma vez que, ao entregar a declaração de ajuste, apurou-se que a contribuinte tinha direito a restituição de imposto, ou seja, que tinha pago mais imposto do que era devido.

CONCLUSÃO

Isto posto, e tudo mais que do processo consta, voto no sentido de dar provimento integral ao recurso voluntário interposto para cancelar a exigência fiscal da multa isolada de que trata o Auto de infração.

Sala das Sessões - DF, em 19 de abril de 2001.

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER.

Os autos versam sobre exigência de multa isolada calculada à alíquota de 75% sobre "Insuficiência no recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica calculado por estimativa, no período de janeiro a dezembro de 1997,...", com enquadramento legal nos artigos 43 e 44, inciso I e § 1º., inciso IV, da Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fls. 17, 18 e 102.

Acompanhei a insigne maioria dos membros do Colegiado pelas bem abalizadas razões declinadas no voto condutor, proferido pelo ilustre Conselheiro Relator por sorteio, Dr. Alexandre Barbosa Jaguaribe, às quais, peço vênias, aduzo as seguintes.

A análise dos elementos presentes nos autos indicam que:

- a contribuinte apresentou a sua declaração de imposto de renda pessoa jurídica - DIRPJ, ano-calendário de 1997, em 30/04/98, fls. 19;*
- cópia de inteiro teor da referida declaração às fls. 55 a 88;*
- a DIRPJ apurou imposto de renda devido no ano-calendário no valor de R\$ 780.263,94 (R\$ 523.267,79 + R\$ 324.845,19 – R\$ 67.849,04); imposto de renda mensal por estimativa recolhido no ano-calendário no montante de R\$ 3.270.554,20; resultando imposto de renda*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001700/2001-32
Acórdão nº : 103-21.253

recolhido a maior, a restituir ou a compensar, no total de R\$ 2.490.290,26, fls. 62 dos autos;

- a ação fiscal teve início em 24/08/1998, fls. 01/02; prosseguiu com o "termo de intimação" de 06/10/1998, fls 03; e foi encerrada em 07/06/1999, com a lavratura do auto de infração, fls. 16, e "termo de encerramento de ação fiscal", fls. 31, porém concluída com o "TERMO COMPLEMENTAR A AUTO DE INFRAÇÃO", de 26/01/2000, fls. 102, formalizando a exigência da "multa isolada" no valor de R\$ 1.340.892,38, sob a acusação fiscal de "Insuficiência no recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica calculado por estimativa, no período de janeiro a dezembro de 1997, ...";

O dispositivo legal referido no auto de infração, artigo 44, inciso I e § 1º., inciso IV, da Lei nº. 9.430/96, tem a seguinte redação:

"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 artigo 2º. da Lei nº. 9.430/96, acima referido, dispõe:

"Art. 2º. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de 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."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001700/2001-32
Acórdão nº : 103-21.253

O artigo 35 e seus §§ 1º. e 2º., da Lei nº. 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com a nova redação dada ao § 2º., pelo artigo 1º., da Lei nº. 9.065, de 20 de junho de 1995, tem a seguinte dicção:

"Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através dos 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 do balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano calendário." (Destaquei).*

Interessa, ainda, à compreensão dos fatos, as disposições do artigo 37 da Lei nº. 8.981/95:

"Art. 37. Sem prejuízo dos pagamentos mensais do imposto, as pessoas jurídicas obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real (art. 36) e as pessoas jurídicas que não optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido (art. 44) deverão, para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou ser compensado, apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário ou na data da extinção." (Destaquei).

Da exegese dos dispositivos legais acima referidos deduz-se que a exigência da multa de lançamento de ofício isolada, sobre diferenças de Imposto de Renda Pessoa Jurídica não recolhidas mensalmente, somente faria sentido se operada no curso do próprio ano-calendário ou, se após o seu encerramento, se da irregularidade praticada pela contribuinte (falta de recolhimento ou recolhimento a menor) resultasse prejuízo ao fisco, como a insuficiência de recolhimento mensal frente à apuração, após encerrado o ano-calendário, de imposto devido maior do que o recolhido por estimativa.

Se a contribuinte sujeita à tributação com base no lucro real opta pelo pagamento mensal do imposto em bases estimadas, uma vez



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001700/2001-32
Acórdão nº : 103-21.253

inadimplente, após o vencimento do prazo para recolhimento, o fisco já pode exigí-lo cumulado com os consectários legais, já a partir do primeiro dia do mês seguinte, dentro do próprio ano-calendário.

No caso dos autos, conforme o levantamento fiscal de fls. 04 a 15, a contribuinte recolheu o imposto de renda por estimativa mensalmente, porém em valores inferiores face às bases utilizadas.

A constatação imediata é de que a contribuinte deixou de elaborar balanço ou balancete de suspensão dos recolhimentos mensais, para comprovar que os valores já recolhidos superavam o que seria devido no período abrangido pela suspensão ou que viesse apresentando prejuízo em determinado período de suspensão.

Ocorre que, encerrado o ano-calendário, a contribuinte elaborou balanço patrimonial, a demonstração do resultado do exercício, bem como a demonstração do lucro real, base de cálculo do imposto de renda devido referente ao ano-calendário auditado, do que resultou imposto de renda devido bastante inferior ao que estimara.

Ou seja, com o levantamento do balanço anual resultou demonstrado que "...o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso" (art. 35 da Lei nº. 8.981/95), período em curso, nesta quadra, entendido como o ano-calendário, eis que já encerrado.

Com base nas referidas demonstrações financeiras a contribuinte apresentou a sua declaração de rendimentos, bem antes de qualquer ação fiscal, a qual foi auditada no período de 24/08/1998 a 26/01/2000, ocasião em que o fisco pediu e examinou todos os livros comerciais e fiscais da empresa (ver fls. 01 a 03), sem que nenhuma irregularidade tivesse sido detectada, por exemplo, no tocante a omissão de receitas ou apropriação indevida de custos ou despesas, a não ser, é claro, a insuficiência de recolhimento por estimativa no curso do ano-calendário.

Assim, a declaração de rendimentos apresentada, na qual não foi identificada nenhuma irregularidade, representa um encontro de conta entre o fisco e o sujeito passivo da obrigação tributária, ocasião em que restou evidenciada a ocorrência do fato gerador e a exata quantificação da base de cálculo bem como do montante do tributo efetivamente devido no indigitado ano-calendário.

O recolhimento mensal por estimativa se reveste, na hipótese, de uma característica de provisoriedade, onde encerrado o ano-calendário é calculado o montante do tributo efetivamente devido, podendo resultar, na declaração de ajuste, recolhimento a maior, por estimativa, no curso





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001700/2001-32
Acórdão nº : 103-21.253

do ano-calendário, caso em que a contribuinte tem direito à restituição ou compensação, ou ainda uma diferença de tributo a ser recolhido.

O certo é que, no presente caso, a contribuinte, embora tivesse recolhido as estimativas com insuficiência, uma vez concluído o período anual de incidência do imposto, restou confirmado que os recolhimentos efetuados mensalmente, no curso do ano-calendário, superaram, largamente, o montante do imposto de renda efetivamente devido, repete-se: imposto de renda devido mais adicional, no montante de R\$ 780.263,94; recolhido mensalmente a título de estimativa no montante de R\$ 3.270.554,20; do que resultou recolhimento a maior a ser restituído ou compensado no montante de R\$ 2.490.290,26.

Desse modo, quando o fisco encetou a ação fiscal contra a contribuinte, já havia encerrado o período de apuração do imposto, cujo montante devido já havia sido quantificado exatamente, ficando evidenciado que da irregularidade praticada pela contribuinte, no curso do ano-calendário, não resultou nenhum prejuízo ao fisco, pelo contrário, a contribuinte é que se viu privada ao longo do ano-calendário de substancial montante de recursos financeiros colocados à disposição do fisco a título de recolhimento mensal por estimativa, alcançando-se em credora do fisco em vultoso montante.

Estes fatos evidenciam que o regime de recolhimento mensal por estimativa tem, na sua gênese, um entendimento de previsibilidade de que o montante do tributo devido no curso do ano-calendário, quando a contribuinte opta pela apuração anual do lucro real, ao final do ano-calendário deveria corresponder ao montante do tributo devido no período, em tese, ou em valor bastante aproximado ao efetivamente devido que viesse a ser apurado, pouco mais, pouco menos, tendo em vista ser quantificado a partir da aplicação de determinado percentual sobre a receita bruta mensal, porém não contempla os efeitos de fatores adversos não previstos ou previstos inadequadamente, excetuada a possibilidade dos balanços ou balancetes de suspensão, ainda assim, sujeitando-se o resultado do exercício às imprevisibilidades possíveis de ocorrer no curso do ano-calendário, a evidenciar a necessidade de um "ajuste fino" no referido regime de recolhimento mensal.

Porém, é certo que, em casos como o presente, uma vez encerrado o ano-calendário, e constatado que do procedimento da contribuinte não adveio nenhum prejuízo ao fisco, diante do fato consumado, de que as quantias que deixaram de ser recolhidas, em razão da insuficiência apontada, não eram mesmo devidas, só poderia resultar, se tivessem sido recolhidas na sua plenitude, em restituição à contribuinte de um montante ainda maior do que o efetivamente apurado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001700/2001-32
Acórdão nº : 103-21.253

Destarte, encerrado o período de apuração do imposto, resulta que a contribuinte, no curso do ano-calendário, cometeu apenas irregularidade formal, consubstanciada no descumprimento de obrigação acessória, ao deixar de elaborar e de escriturar no livro Diário os referidos balanços ou balancetes de suspensão, exigência de natureza fiscal, que haveria de ser punida com multa específica ou, se inexistente, penalidade genérica ao descumprimento de obrigação acessória, não a exasperadora vultosa que lhe foi cominada, calculada com base em valores que supostamente devidos no curso do ano-calendário (estimados), confirmou-se indevidos quando do encerramento do ano-calendário e da apresentação da respectiva declaração de rendimentos, ou seja a multa isolada ora discutida, lançada após a entrega da declaração de rendimentos, tomou por base valor de "imposto devido", que o fisco já tinha conhecimento e certeza de não ser devido e portanto de imposto não se tratava.

A propósito dos novéis litígios fiscais envolvendo os recolhimentos mensais por estimativa, após encerrado o ano-calendário, a jurisprudência administrativa vem se firmando no sentido da improcedência dos lançamentos efetuados após encerrado o ano-calendário, para exigência do imposto de renda por estimativa, que embora de recolhimento mensal, deixou de ser efetuado, em situações em que se apurou prejuízo fiscal, a exemplo das seguintes ementas, citadas como notas ao artigo 222, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº. 3.000, de 26 de março de 1999, editora Resenha – Gráfica, Editora e Distribuidora de Livros Ltda., edição atualizada para o ano de 2001:

Acórdãos nºs. 103-20.165/99 e 103-20.170/99:

"A constatação de prejuízo fiscal ao final do período-base inocula a possibilidade da exigência do imposto por estimativa no curso do mesmo, sob pena de a exigibilidade do tributo se tornar instrumento de imposição de penalidade."

Acórdão nº. 108-06.142/00:

"Conhecido o resultado do exercício e verificada a ocorrência de prejuízo fiscal no exercício, não pode prosperar a cobrança das importâncias devidas a título de estimativa, quando comprovadamente indevidas."

Embora essas ementas refiram-se à exigência do próprio imposto de renda por estimativa não recolhido no curso do ano-calendário, obrigação principal, o mesmo princípio aplica-se à exigência da multa isolada, penalidade que adquire a natureza de obrigação principal, face à constatação de ser indevida a exigência do tributo a que se refere a penalidade, uma vez encerrado o período-base de apuração.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10925.001700/2001-32
Acórdão nº : 103-21.253

Nesta ordem de raciocínio, acompanhando o ilustre Conselheiro Relator por sorteio, oriento o meu voto no sentido de dar integral provimento ao recurso.

Brasília - DF, em 19 de abril de 2001.

Cândido Rodrigues Neuber

Portanto, no tocante à multa isolada, acompanhando as lições acima expendidas, dou integral provimento ao recurso.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, e tudo mais que do processo consta, oriento o meu voto é no sentido de dar provimento integral ao recurso voluntário, para cancelar a exigência fiscal da multa isolada

Sala das Sessões - DF, em 15 de maio de 2003


JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO