



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA TURMA ESPECIAL**

**Processo n°** 10945.012609/2004-57  
**Recurso n°** 161.049 Voluntário  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL - EX.: 1999  
**Acórdão n°** 195-0.098  
**Sessão de** 09 de dezembro de 2008  
**Recorrente** IGUAÇU DIESEL VEÍCULOS S/A - IDISA  
**Recorrida** 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

**Assunto: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

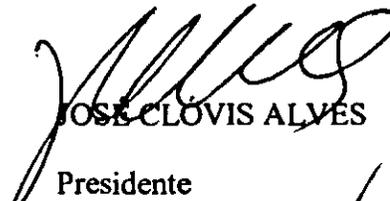
**ANO-CALENDÁRIO: 1998**

**DECADÊNCIA - MULTA ISOLADA - O prazo decadencial para lançamento da multa isolada pelo não recolhimento do imposto de renda a título de estimativa é a prevista no art. 173, I, do CTN, que tem como termo inicial o primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.**

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
**JOSE CLOVIS ALVES**  
Presidente

  
**BENEDICTO CELSO BENICIO JUNIOR**  
Relator

Formalizado em: 28 MAI 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WALTER ADOLFO MARESCH e LUCIANO INOCÊNCIO DOS SANTOS.

## Relatório

Em decorrência de ação fiscal levada a efeito contra a contribuinte identificada, autorizada pelo Mandado de Procedimento Fiscal-Fiscalização nº 09.1.06.00-2004-00048-0 (fls. 01/03), foi lavrado, em 15/09/2004, o auto de infração de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, que exige o recolhimento de R\$ 5.461,54 de multa exigida isoladamente em face da falta de recolhimento da CSLL devida por estimativa no mês de fevereiro/1998, com infração ao disposto no arts. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430, de 1996.

A interessada apresentou impugnação, tempestivamente, em 15/10/2004 (fls. 199/229), nos autos do processo nº 10945.012557/2004-19, relativo aos lançamentos de IRPJ e reflexos – exigências decorrente de omissão de receita caracterizada com base em crédito bancário de origem não comprovada e em saldo credor de caixa – que deram causa à exigência da multa isolada de CSLL tratada nos autos, cujo teor pode ser sintetizado nos seguintes termos:

### A) Preliminar de Decadência

Argüiu preliminar de decadência, pelo fato de que somente teve conhecimento do procedimento fiscal em 12/03/2004, e que o período de competência dos impostos e contribuições autuados no feito referem-se a fevereiro/1998. Desta forma, tratando-se de lançamento por homologação, o prazo decadencial seria de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, conforme dispõe o § 4º do art. 150 do CTN.

Alegou também a inconstitucionalidade do prazo de 10 anos previsto no art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, com relação ao prazo decadencial das contribuições sociais.

### B) Omissão de receita por suprimento de caixa

Aduziu que a fiscalização autuou uma operação que em nada representa omissão de receita, qual seja, a compra de um caminhão usado em 20/01/1998, cujo pagamento, no valor de R\$ 32.000,00, foi contabilizado como adiantamento de terceiros; que no dia 05/02/1998 foi emitida a nota fiscal de entrada do veículo, a qual foi cancelada em face da não conclusão do negócio, porquanto o vendedor resolveu alienar o bem para outrem, por obter melhor preço, ficando devedor do adiantamento tomado; que o recebimento em devolução do valor adiantado em nada representa omissão de receita ou ganho da empresa.

Com relação à postergação da contabilização de despesas na conta caixa, argumentou que, como é comum nos negócios empresariais, muitas vezes ocorre reembolso de despesas de viagem custeadas por funcionários; que a contabilização desses comprovantes na data do reembolso, embora emitidos em data anterior, por ocasião da realização da despesa pelos funcionários, não caracteriza omissão de receita por saldo credor de caixa.

Asseverou que, de igual forma, a postergação na contabilização de depósitos efetuados por clientes não representa saldo credor de caixa; que somente efetuava a contabilização de depósitos – mediante lançamento a débito da conta banco e crédito de caixa e a débito da conta caixa e crédito de clientes – alguns dias após a sua realização, quando tomava conhecimento da sua origem, seja pela conciliação bancária, seja pela comunicação do cliente; que tais valores nunca poderiam ser considerados na apuração do saldo credor, até porque

poderiam ser contabilizados sem transitar pela conta caixa; que os depósitos têm origem nas notas fiscais de venda e que as atividades comerciais comportam operações complexas, sendo que eventuais divergências em depósitos não representam omissão de receita, mas sim tarefa de conciliação exercida pela sua contabilidade.

C) Omissão de receita caracterizada por depósitos não comprovados

Afirmou que o depósito de R\$ 105.093,83 apontado pela fiscalização refere-se a operação bancária realizada equivocadamente pelo Banco Araucária, que solicitou sua devolução, no que foi prontamente atendido, uma vez que esse valor não pertencia à empresa; que, no intuito de agir de forma ágil e honesta, realizou a devolução do dinheiro segundo instruções repassadas pelo gerente do Banco Araucária, sendo que a devolução não ocorreu com cheque dessa instituição financeira em face de a conta nela mantida ser de desconto de títulos e não possuir talões de cheques; que o tributo deve ser cobrado ou onerado na pessoa que obtém uma vantagem econômica do ato, fato ou negócio tributado, o que não ocorreu na operação de devolução do depósito erroneamente efetuado; que, embasado no princípio da verdade material dos fatos e no ônus da prova, resta clara a necessidade de intimar o Banco Araucária em vez de autuar a empresa que sofreu o depósito incorreto e efetuou a devolução.

Argumentou que a incidência do imposto está baseada em presunção frágil e que o fato de o Banco Araucária não haver estornado o depósito deve-se a seus procedimentos internos; que, se houvesse a intenção de omitir receita não haveria o registro contábil do ingresso e saída desse recurso da conta corrente mantida junto ao HSBC para efetuar a devolução do depósito; que não há possibilidade de registro do valor desse depósito em contas de resultado (receitas e despesas) em face da operação ser somente de entrada e devolução de numerário; que, como não há renda, não há fato gerador do imposto de renda e das contribuições sociais.

Aduziu que, logo após o depósito, foi contatado pelo gerente do Banco Araucária para efetuar a devolução diretamente à empresa que constava nominalmente como favorecida no cheque, a “Câmbios Plata”; que, dessa forma, o correto para real apuração do ocorrido é a expedição de ofício solicitando informações ao Banco Araucária; que presumir a tributação de tal operação é inadmissível, fere princípios de direito tributário e contábeis e não encontra guarida na legislação aplicável; que são inúmeros os julgados do Conselho de Contribuintes acerca da impossibilidade de autuação baseada apenas em depósitos bancários, sem a realização de diligências, comprovações e investigações; que a presunção de omissão de receita deverá sempre estar apoiada na repetida e comprovada correlação entre dois fatos considerados, o conhecido (depósitos bancários) e o desconhecido (eventual omissão de receita), sendo que somente a certeza absoluta dessa correlação autoriza a presunção de omissão de receita.

Argüiu que, como o princípio de direito de “quem alega tem de provar” aplica-se ao processo administrativo fiscal, cabe à autoridade fiscal provar o que afirma, o que não ocorreu no caso em tela; que para caracterização da renda há que se identificar o sinal exterior de riqueza ou renda, determinar o valor tributável, demonstrar a natureza tributável do rendimento e demonstrar que tal renda ainda não foi tributada; que as provas colhidas pela fiscalização não são suficientes para autuar, mas sim para inocentar a empresa das práticas alegadas, uma vez que não houve ilícito algum, nem benefício, renda ou fato gerador; que o procedimento da fiscalização desrespeitou toda a doutrina societária, uma vez que atribuiu a uma pessoa jurídica a responsabilidade por fato realizado por outra (instituição bancária), sem

provar a ligação e o nexo causal do fato gerador dos tributos e contribuições; que a fundamentação do relatório fiscal carece de fatos concretos e meios de prova em diversos momentos, pois disserta sobre fatos e matérias, onde demonstra suposições e presunções.

**D) Multa isolada pela falta de recolhimento de IRPJ e CSLL por estimativa**

Alegou, que a metodologia para apuração dos valores devidos por estimativa adotada pela fiscalização está incorreta; que é imperativo considerar a compensação de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSLL, além de excluir a parcela de R\$ 20.000,00 mensais no cálculo do adicional do imposto de renda; que nos casos em que a renda final apurada com base no lucro real seja inferior ao valor da renda apurada por estimativa, deve-se considerar aquela para diminuir a obrigatoriedade de recolhimento das parcelas devidas a título de antecipação; que o art. 167 do CTN rege que a restituição total ou parcial de tributo dá lugar à restituição, na mesma proporção, dos juros de mora e das penalidades pecuniárias, ou seja, poderia pleitear a restituição ou compensação dos valores agora autuados, o que demonstra a incongruência da autuação.

Aduziu que a falta de recolhimento do tributo cobrado a título de antecipação do devido na declaração não representa descumprimento de obrigação principal, de forma que, se a empresa apurou lucro real inferior ao resultado por estimativa, a obrigação principal existiu em parcela menor e, portanto, a multa deve ser recalculada; que apurou prejuízo contábil de R\$ 56.520,22, que após adições e compensações resultou no lucro tributável de R\$ 4.749,77; que o lucro tributável final é bem menor que a base antecipada pela estimativa, assim como é menor o valor da multa isolada, a qual se mostra um legítimo confisco.

**E) Multa de 75% sobre o imposto exigido de ofício**

Questionou a exigência da multa de 75% exigida sobre o valor do imposto, ao argumento de ser exagerada, em manifesta ofensa ao princípio da constitucional do não-confisco (art. 5º, XXII, da C.F.); que uma multa excessiva ultrapassando o razoável para dissuadir ações ilícitas e para punir os transgressores caracteriza, de fato, uma maneira indireta de burlar o dispositivo constitucional que proíbe o confisco; que a multa de ofício a ser aplicada não pode ultrapassar em hipótese alguma o limite de 30% do suposto débito.

**F) Impossibilidade de utilização da taxa Selic como taxa de juros moratórios**

Argumenta que a taxa Selic foi criada pela Resolução nº 1.124/96 do Conselho Monetário Nacional e determinada pelas Circulares Bacen nºs 2.868/99 e 2.900/99; que a finalidade desta taxa é, além de refletir a liquidez dos recursos financeiros no mercado monetário, servir como juros remuneratórios ao investidor; que, entretanto, foi ela utilizada para burlar a legislação tributária, onde há a limitação expressa de 1% ao mês para os juros moratórios dos débitos tributários, conforme se extrai do art. 161, § 1º, do CTN.

Em relação aos argumentos expendidos pelo contribuinte acerca da preliminar de decadência, do mérito das infrações relativas à omissão de receita caracterizada por crédito bancário de origem não comprovada e por saldo credor de caixa, da multa isolada de IRPJ, da multa de ofício de 75% exigida juntamente com a diferença de tributos e dos juros de mora com base na taxa Selic, a 2ª Turma de Julgamento da DRJ/CTA não os apreciou sob o argumento de que os mesmos já teriam sido analisados no Acórdão nº 06-14.277 (fls. 234 a 260), pertinente aos autos do processo nº 10945.012557/2004-19.

No tocante a multa isolada de CSLL, ponderou o órgão julgador que ela pode ser aplicada concomitantemente com a multa de ofício calculada sobre a diferença de imposto/contribuição devido com base no lucro real, já que se tratam de cominações distintas; a primeira aplicável a ausência de recolhimento da estimativa mensal e a segunda com base na diferença relativa a exação definitiva apurada em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Amparou ainda seu entendimento com base no art. 74 da Lei nº 4.502/64.

Ao final, foi julgado procedente em parte o lançamento, mantendo-se a multa de ofício isolada, mas aplicando-se a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, "c" do CTN, com esteio na Medida Provisória nº 351/07 que ao alterar a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, reduziu o percentual da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais do IRPJ e da CSLL no lucro real anual, de 75% para 50%.

Cientificado da decisão, o contribuinte apresentou tempestivamente recurso voluntário, reiterando os argumentos da impugnação anteriormente apresentada, enfatizando principalmente a preliminar de decadência, haja vista que em sua interpretação seria aplicável ao caso a previsão do art. 150, §4º do CTN, seja pela impossibilidade de caracterização de fraude com base em presunção, seja pela não imputação da multa de 150% pela autoridade lançadora, quando da constituição do crédito tributário. Ainda neste escopo suscita que mesmo em caso de utilização do art. 173, I, do CTN, ainda assim o mesmo estaria fulminado pela decadência.

É a síntese do essencial.

## Voto

Conselheiro BENEDICTO CELSO BENICIO JUNIOR, Relator

O recurso é tempestivo e preenche todos os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Dentre os argumentos alegados pela Recorrente para sua defesa, apenas um já é suficiente para fulminar o lançamento perpetrado tornando desnecessária a apreciação dos demais, qual seja, a preliminar de decadência, ainda que fundada sob o capitulação legal equivocada, conforme se deslindará no presente voto.

Embora o período-base da CSLL daquele ano de 1998 tenha sido o anual, o regime de estimativa possui características particulares que exigem seja analisado de forma independente da formação da base de cálculo do lucro real anual. Assim, se havia uma obrigação de recolher determinado valor, calculado com base em percentual sobre a receita bruta ou conforme um balancete de suspensão, cuja inadimplência envolvia a exigência de uma multa, independentemente do resultado do final do ano, então é obrigatório observar a desvinculação da decadência da obrigação e de sua penalidade do recolhimento da estimativa em relação à da obrigação do lucro real anual.

Neste quesito filio-me à corrente majoritária deste 1º Conselho de Contribuintes, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que a contagem do prazo decadencial para a constituição de penalidades, incluindo-se nesta categoria a multa isolada por estimativa de IRPJ e CSLL apurada e não recolhida se dá nos termos do art. 173, I do CTN.

*"DECADÊNCIA - ESTIMATIVAS - MULTA ISOLADA - Se a Fazenda Pública denegar a homologação ao pagamento realizado pelo contribuinte, o limite temporal para a realização do lançamento de ofício para cobrar o tributo é estabelecido pelo prazo de cinco anos previsto no art. 150. § 4º, do CTN, já que, findo esse prazo, é considerado extinto o crédito tributário.*

*Contudo, não há falar em lançamento por homologação no caso de falta de recolhimento de estimativas. O valor pago a esse título não tem a natureza de tributo, eis que, juridicamente, o fato gerador do Imposto sobre a Renda e da CSLL só será tido por ocorrido ao final do período anual (31/12). A regra geral para contagem do prazo decadencial para constituição do crédito tributário, inclusive no caso de penalidades, está prevista no artigo 173 do CTN." (CSRF/01-05.653, Data da Sessão: 27/03/2007, Rel. Marcos Vinicius Neder de Lima, 1ª Turma, CSRF). (grifei)*

Neste contexto, o argumento expendido pela turma de julgamento da DRJ/Curitiba-PR, acerca da aplicação do artigo 173,I, do CTN ao caso, é correto, todavia, o *dies a quo* adotado tanto pela fiscalização, como pela decisão de 1ª instância não merece prosperar, logo o prazo decadencial para a constituição da penalidade teve seu início em 1ª de janeiro de 1999 e expirou em 1ª de janeiro de 2003. Como o auto de infração foi lavrado em 15/09/04, latente se mostra a ocorrência do instituto da decadência da obrigação oriunda da falta de recolhimento da CSLL apurada e não recolhida pela Recorrente.

Isto posto, conheço do recurso para negar-lhe provimento.

Sessões, em 09 de dezembro de 2008.

BENEDICTO CELSO BENICIO JUNIOR

