



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 11060.002583/2001-12  
Recurso nº : 139.543  
Matéria : IRPJ e OUTROS – EXS: DE 1998 a 2001  
Recorrente : COCEVVIL COMÉRCIO DE CEREIAS LTDA.  
Recorrida : DRJ – SANTA MARIA/RS.  
Sessão de : 18 de maio de 2005  
Acórdão nº : 101-94.977

CSLL – FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL POR ESTIMATIVA. INFRAÇÃO SUJEITA À MULTA ISOLADA-IMPROCEDÊNCIA - Uma vez apresentado o balanço de suspensão, nos termos da legislação de regência, para efeito de não recolhimento da CSLL por estimativa, não obstante a inexistência de “mapas de controle de estoque”, porém baseado em outros documentos fiscais e livros fiscais e comerciais, não devidamente examinados e conferidos pela autoridade fiscalizadora, não se pode imputar ao contribuinte ação infracional sem esgotar a análise de todos os elementos disponíveis para considerar válido o balanço de suspensão apresentado. Penalidade que se afasta, pois tal imputação não se pode basear em mera presunção de invalidade por falta de documento não obrigatório legalmente.

RECURSO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos o presente recurso voluntário interposto por COCEVVIL COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA.,

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

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO  
RELATOR

Processo nº : 11060.002583/2001-12  
Acórdão nº : 101-94.977

FORMALIZADO EM: 03 FEV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.



Processo nº : 11060.002583/2001-12  
Acórdão nº : 101-94.977  
Recurso nº. : 139.543  
Recorrente : COCEVVIL COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA.

## RELATÓRIO

### 1 - DOS FATOS

Trata-se de Auto de Infração da CSLL referente aos exercícios dos anos de 1.998, 1.999, 2.000 e 2.001, ano-calendário 1.997, 1.998, 1.999 e 2.000, sendo que a Contribuinte foi autuada e intimada a recolher a certa importância, a título de multa isolada incidente sobre CSLL não recolhido por estimativa de janeiro de 1.997 a dezembro de 2.000, devido a não comprovação dos valores de seus estoques quando solicitados pela fiscalização.

O Contribuinte, a fls... apresenta sua impugnação, que pode ser assim sintetizada:

### 2 – DA IMPUGNAÇÃO

#### PRELIMINARMENTE

A Empresa Contribuinte alega cerceamento de defesa, considerando a exigência da autoridade tributária ilegal, pois fere garantia fundamental prevista no artigo 5º, inciso II da Constituição Federal. Além disso, se manifesta a respeito da inexigibilidade de conservação dos mapas de estoque, segundo a IN SRF 93, de 1.997 que os dispensa expressamente.

1 - A Contribuinte se manifesta no sentido de que o descumprimento da exigência de apresentação dos mapas de controle de estoque, os quais não foram conservados por não haver exigência legal nesse sentido, levaram a autoridade fiscal a presumir a inveracidade dos valores referentes aos balanços de suspensão/redução (sistemática adotada pela Empresa), o que gerou sua desqualificação.



Processo nº : 11060.002583/2001-12  
Acórdão nº : 101-94.977

## 2 – DA DECISÃO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA

### PRELIMINARMENTE

A DRJ rejeitou a preliminar argüida, pois está devidamente esclarecido nos autos a falta de comprovação do estoque referente a cada período, caracterizando assim o descumprimento à legislação fiscal e comercial.

1 – Segundo a DRJ, os balanços apresentados não podem ser aceitos a fim de suspensão/redução do Imposto de Renda e CSLL, pois a partir da não comprovação dos estoques em concordância com a lei vigente, o resultado apurado não é considerado confiável, já que os controles dependem da apuração correta dos custos e resultados de cada período. Assim, os controles de estoque devem ser feitos e conservados até não prescritas as ações que lhes sejam pertinentes.

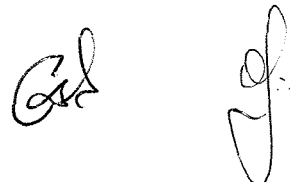
2 - Devido a não aceitação dos balanços de suspensão ou redução, a Contribuinte estava sujeita ao pagamento do imposto mensal calculado por estimativa. Entretanto, não tendo havido o recolhimento dos referidos impostos, aplica-se a multa isolada, citada pela DRJ cuja disposição encontra-se no artigo 44, inciso I, parágrafo 1º, inciso IV da Lei 9.430/96.

3- Além disso, a DRJ não acolheu o pedido de nulidade do Lançamento, visto que não há ocorrência de hipótese prevista no artigo 59, incisos I e II do Decreto nº 70.235 de 06/03/1.972, o qual dispõe sobre causas de nulidade do Lançamento.

Assim, seguem abaixo as Ementas da DRJ:

#### EMENTA: NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Não provada a violação das disposições dos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1.972, não há que se falar em nulidade do lançamento formalizado por meio do Auto de Infração.



Processo nº : 11060.002583/2001-12  
Acórdão nº : 101-94.977

EMENTA: MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL POR ESTIMATIVA.

Constatada em procedimento de ofício a falta de recolhimento do imposto de renda pessoa jurídica devido por estimativa, sem que o contribuinte tenha elaborado balanços de suspensão de acordo com a legislação comercial e fiscal, é procedente o lançamento de multa de 75% calculada sobre o valor da contribuição, conforme previsto no artigo 44, parágrafo 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1.996.

Lançamento procedente.

### 3 – DO RECURSO

O Contribuinte, a fls... apresenta suas razões recursais, argumentando, em síntese, o seguinte:

- questiona o fundamento da autuação, qual sej, a inexistência de mapas de controle de estoque, que impossibilitaram a conferência dos balanços de suspensão do período fiscalizado;
- ausência expressa da indicação específica da violação legal cometida pela Recorrente, vez que se adota a expressão genérica "legislação comercial e fiscal" para imputar uma infração tributária, sem tipificar exatamente o dispositivo legal infringido pela falta de apresentação de "mapa de controle de estoques";
- assevera que os valores de estoques poderiam ser comprovados mediante documentos fiscais, obrigatórios, por lei, que a autoridade fiscalizadora não se dignou no exame. Afirma, a fls. 297: "As notas fiscais, documentos fiscais e obrigatórios por excelência, estavam à disposição da autoridade fazendária e, pelas mesmas, era perfeitamente possível determinar a veracidade dos saldos dos estoques constantes dos balanços de suspensão/redução. Caso o fiscal quisesse apurar a veracidade daqueles saldos, bastaria somar as notas de entradas do mês ao estoque inicial do mesmo e subtrair as saídas.";
- falta de descrição de irregularidades dos balanços de suspensão/redução, "assim ao invés de uma exigência normativa, o fundamento da autuação é um dever imposto pelo órgão julgador" (fls. 299);

Two handwritten signatures in black ink are located at the bottom right of the page. The first signature is a stylized, cursive 'Gul'. The second signature is a more complex, cursive signature, possibly 'J. F.' or similar.

Processo nº : 11060.002583/2001-12  
Acórdão nº : 101-94.977

- inversão do ônus da prova, pois caberia a autoridade fiscal comprovar a irregularidade e não apenas basear-se em presunção, que poderia ser elidida pelo exame de notas fiscais;
- o at. 264 em nada ajuda a pretensão fiscal, vez que a Recorrente conserva notas fiscais, livro de registro de entradas, registro de saídas, registro de inventário, livro diário, livro razão, todos que são considerados obrigatórios e a fiscalização se refere a falta de um rascunho para elaboração de estoques, o que não pode ser aceito;
- a própria SRF, mediante a IN 93/97 é clara ao disciplinar o regime de suspensão ou redução do pagamento mensal, em seu art. 12, § 3º que, deverá o contribuinte ao final de cada período de apuração, promover levantamento e avaliação de seus estoques, dispensada a escrituração do livro "registro de inventário". Assim, se o registro de inventário é dispensado, não há como se exigir documentos não oficiais, não obrigatórios e motivar a ausência deles para impor penalidade fiscal;
- cabe o exame se o procedimento fiscalizatório está de acordo com as leis prescritivas sobre os fatos fiscalizados, o que permite que a autoridade julgadora administrativa exerça seu ofício, regularmente, invocando o dispositivo constitucional que assegura "ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei."

Isto posto, requer o cancelamento do débito fiscal reclamado, reformando a decisão proferida em Primeira Instância, e informando sobre a escrituração dos estoques no Livro Registro de Inventário, lançando os mesmos no Livro Diário, Livro Razão e, ao fisco Estadual, na GIA Anual Modelo "B", cumprindo assim, as exigências legais federais e estaduais no concernente à controle de estoque.

Ao recurso voluntário segue o Arrolamento de bens conforme o art 31 da Lei nº 10.522/02.

É o Relatório.



Processo nº : 11060.002583/2001-12  
Acórdão nº : 101-94.977

## VOTO

Conselheiro ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, Relator

Por presentes os pressupostos de admissibilidade recursal, dele tomo conhecimento.

Em face aos elementos constantes dos autos, considero a argumentação de Recorrente procedente, a fim de afastar a pretensão fiscal punitiva.

Em primeiro momento, é de se analisar a questão suscitada sobre a tipificação legal pelo suposto cometimento da ato infracional – multa isolada, com fulcro no art. 43, 44, § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430/96, que assim dispõe:

“art 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

...

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - ...

II - ...

III - ...

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.”

Essa é a consequência legal, consequente normativo, ou ainda, norma secundária, perante a norma primária também prevista no art. 2º do mesmo diploma legal, qual seja,

“ fazer o pagamento por estimativa mensal do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido”



Processo nº : 11060.002583/2001-12  
Acórdão nº : 101-94.977

Assim, pela equação deontica (se...então deve ser), na relação de implicação lógica, se o contribuinte opta pelo pagamento mensal por estimativa da CSLL e deixa de fazê-lo, sujeita-se a multa punitiva pela omissão de ato, embora opcional na iniciativa, se torna obrigatório com o efetivo exercício dessa opção, gerando, com efeito a sanção punitiva pelo ato em si.

Desta feita, no presente caso, conforme o Relatório da Fiscalização, os fatos que ensejaram, a ver da digna autoridade fiscal, foram os seguintes:

“ Uma vez feita a opção pelo levantamento dos balanços mensais com vistas a suspender ou a reduzir o imposto, cumpre a empresa fazê-lo com a estrita observância das leis comerciais e fiscais da mesma forma que um balanço de encerramento do período-base apurando o resultado.

Entretanto, ao ser instado a comprovar os valores dos estoques a empresa informou não possuir os referidos controles conforme documento a fls. 41, assinado pelo seu contador e procurador, procuração a fls.23.

Informou verbalmente que esses controles foram descartados quando da transcrição dos balanços no livro diário por no seu entendimento não se fazerem mais necessários.

Destarte o entendimento da empresa, a autoridade fiscal através do poder vinculado que lhe é conferido, cumpre-lhe proceder em observância estrita da legislação vigente. Na presente situação não resta alternativa que não a de desqualificar os balanços de suspensão/redução, pois os mesmos não podem ter os seus valores comprovados, impossibilitando ao fisco apurar de forma correta e com a observância das normas comerciais e fiscais o resultado por eles apresentado.”

Assim, a autoridade fiscal desqualificou os balanços de suspensão/redução, uma vez não convencida sobre os valores neles lançados sobre controle de estoques, residindo nesta circunstância fática o centro da discussão neste processo administrativo fiscal.



Processo nº : 11060.002583/2001-12  
Acórdão nº : 101-94.977

Nesse sentido, uma vez , ao ver da fiscalização, não justificados os valores, por falta de apresentação de mapa de controle de estoques, e desqualificando os balanços de suspensão/redução, à Recorrente foi imputada a falta de pagamento mensal por estimativa do IRPJ e da CSLL, aplicando-lhe a multa isolada, objeto destes autos.

Ocorre que, no concernente, a conduta infracional em comento, tem razão a Recorrente quando alega a absoluta impropriedade quanto a tipificação legal.

Nesse diapasão, na esteira do ensinamento do professor SACHA CALMON NAVARRO COELHO, “no caso da subespécie MULTA, a norma sancionante tem por hipótese a prática de um ilícito – o descumprimento de algum dever legal ou contratual – e, por conseqüência, preceito que obriga o infrator a dar dinheiro, a título de castigo (sanção)”<sup>1</sup>

Consultado o relato do evento jurídico, foi atribuído o ilícito a Recorrente por falta de pagamento de tributos, por que a autoridade não validou seu balanço de suspensão/redução, por considerar sem prova os valores de custos nele inseridos.

O comportamento ilícito imputado ao Recorrente foi o de não pagar tributo, mas será que isso, realmente, foi suficientemente demonstrado e caracterizado para ensejar a aplicação da norma secundária, como sanção punitiva pelo inadimplemento ?

Quer me parecer que não !

Vejamos, posteriormente a Lei nº 9.430/96, a Lei nº 8.981/95, assim dispôs:



<sup>1</sup> COELHO, SACHA CALMON NAVARRO, *Infrações Tributárias e suas Sanções*, Resenha Tributária, 1982, p.27



Processo nº : 11060.002583/2001-12  
Acórdão nº : 101-94.977

“Art. 35 A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços 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.”

Desta feita, evidencia-se que, obrigatoriamente, os balanços de suspensão/redução devem observar as leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário.

Ora, o Contribuinte possui todos os documentos fiscais e comerciais para poderiam ter sido examinados, detidamente, pela fiscalização, a fim de conferir consistência aos lançamentos constantes do balanço apresentado. Todavia, a digna fiscalização, pelo que se depreende do respectivo relatório, apenas alegou a inexistência de “mapas de controles de estoques”, não procedendo a necessária análise de outros elementos e documentos colocados à disposição, como bem lembrado pela Recorrente, a fim de aferir a legitimidade e validade dos lançamentos contábeis que justificaram a elaboração do balanço, o qual, com efeito, justificou o suposto não recolhimento das estimativas mensais tributárias.

Se a fiscalização dispunha de outros documentos para conferir a validade do balanço e não o fez, se apegando, tão-só, em elemento probatório sem obrigatoriedade legal, não cabe imputar a Recorrente uma conduta infracional, sob pena de estar criando obrigação sem lei que a preveja.

Alegar, notadamente, para enquadrar em hipótese de infração legal, pela falta de pagamento de imposto, de forma genérica como foi efetuado, sem demonstrar, efetiva e cabalmente, a invalidade e/ou inidoneidade do balanço fiscal após meticuloso exame de outros documentos fiscais e comerciais, não pode induzir a tipificação da imputação penal tributária como ensejado.



Processo nº : 11060.002583/2001-12  
Acórdão nº : 101-94.977

Entendo, assim, que se verifica, sim, a nulidade do auto de infração por carecer de fundamentação legal no enquadramento da conduta infracional, uma vez que, a mera alegação genérica que fundamentou a conclusão do trabalho fiscal, não elidiu a presunção de boa fé que prevalece a favor do contribuinte quanto ao documento examinado, por força de garantia constitucional, restando não comprovada a invalidade do balanço apresentado pela Contribuinte, ora Recorrente, que, portanto, encontra-se ao abrigo do disposto na norma permissiva de suspensão do recolhimento da estimativas mensais acima reproduzida, no texto da Lei nº 8.981/95, plenamente em vigor.

Sou, por esse fundamento, por dar provimento ao recurso voluntário.

Eis como voto.

Sala das sessões, 18 de maio de 2005

  
ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO 