



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 11065.000919/2002-35
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-004.296 – 1ª Turma
Sessão de 11 de julho de 2019
Matéria Multa isolada por falta de recolhimento de estimativas
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MAPLA S/A INDÚSTRIA DE MATERIAIS PLÁSTICOS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

PARADIGMA QUE CONTRARIA SÚMULA DO CARF. Não se conhece de recurso especial cujo acórdão apresentado para demonstrar a divergência contraria a Súmula CARF n° 93, mormente quando constatado ser o acórdão recorrido um dos precedentes que motivaram sua edição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

ADRIANA GOMES RÊGO - Presidente.

(assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto (suplente convocada), Livia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente o Conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN", e-fls. 239/269) em face da decisão proferida no Acórdão nº 101-95.977 (e-fls. 224/232), na sessão de 26 de janeiro de 2007, no qual foi dado provimento ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

IRPJ - CSLL - RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA - MULTA ISOLADA - A falta de transcrição dos balanços de redução/suspensão no Livro Diário, não se consubstancia em fato gerador de imposto, caracterizando, tão somente, descumprimento de obrigação acessória, sendo incabível portanto, a aplicação da multa isolada prevista no artigo 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, quando o sujeito passivo apresenta a escrituração contábil e fiscal bem como os balanços/balancetes de suspensão ou redução das antecipações.

O litígio decorreu de lançamentos de IRRF e multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas no ano-calendário 2000, a partir da constatação de despesas não comprovadas e correspondentes pagamentos sem causa, dos quais resultou a redução de prejuízo fiscal e de base negativa de CSLL, além do cálculo das estimativas com base na receita bruta e acréscimos, em razão das irregularidades apontadas na transcrição nos balancetes de suspensão/redução. A autoridade julgadora de 1ª instância julgou procedente a parte litigiosa dos lançamentos, correspondente, apenas, à exigência das multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas (e-fls. 198/204). O Colegiado *a quo*, por sua vez, deu provimento ao recurso voluntário para cancelar as multas isoladas aplicadas, vez que os balancetes mensais foram apresentados à Fiscalização, e a simples falta de sua transcrição não justificativa a penalidade imposta (e-fls. 224/232).

Os autos do processo foram remetidos à PGFN em 01/06/2007, sendo ilegível a data de seu recebimento (e-fl. 235), mas há registro de sua ciência em 03/07/2007 no termo anexo à decisão (e-fl. 234). Os autos foram remetidos ao CARF em 12/07/2007 (e-fl. 269) veiculando o recurso especial de e-fls. 239/268, admitido pelo despacho de exame de admissibilidade de e-fl. 270, do qual se extrai:

Na sessão plenária de 26 de janeiro de 2007, a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes julgou o Recurso Voluntário nº 148.600 e, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso, cancelando a multa isolada, sob o argumento de que a falta de transcrição de redução/suspensão no Livro Diário não se consubstancia em fato gerador do imposto, bastando o contribuinte demonstrar não haver base de cálculo tributável.

A Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência, no qual requereu a reforma da decisão proferida no recurso, apresentando como paradigma o Acórdão nº 107-06277 que propugna um entendimento diametralmente oposto, qual seja, que a multa somente pode deixar de ser

aplicada caso o contribuinte recolha o tributo devido mediante o regime de estimativa, ou transcreve no Livro Diário os balancetes de suspensão ou redução do tributo e que o lucro real do período por eles abrangido esteja demonstrado no LALUR, até a data de vencimento de cada parcela mensal.

Dessa forma, patente está a demonstração da divergência, motivo pelo qual dou seguimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

A recorrente argumenta que a contribuinte não recolheu valores devidos a título de estimativa, *nem justificou o não recolhimento pela transcrição, no Livro Diário, dos balancetes de suspensão dos tributos*, motivando a exigência cancelada pelo Colegiado a quo sob o entendimento de que a penalidade *seria exigível apenas na hipótese em que o contribuinte, que optasse pagar os tributos por estimativa, não possuísse escrituração contábil regular, que permitisse ao Fisco, mesmo que os balanços de suspensão ou redução não tivessem sido feitos ou transcritos no Livro Diário, apurar se o contribuinte efetuou corretamente o recolhimento dos tributos devidos*. Aponta divergência em face de paradigma que manteve a exigência frente a não recolhimento de estimativas e ausência de justificativa mediante transcrição no Livro Diário dos balancetes de suspensão ou redução, e isto apesar de o contribuinte possuir escrituração contábil regular.

Aduz que a punição pode ser excluída apenas na hipótese em que o contribuinte recolhe o tributo devido, ou transcreve no livro Diário, balancete de suspensão ou redução do tributo, e a própria contribuinte admite que não os transcreveu no Livro Diário, mas que sua escrituração apresentada ao Fisco está de acordo com legislação vigente e em conformidade com a possibilidade de escriturar fichas avulsas, o que, consoante os dispositivos legais já citados, não tem o condão de substituir os balancetes de suspensão. Em tais circunstâncias, a responsabilidade da Recorrida só pode ser afastada caso exista expresse permissivo legal, a teor não só do art. 136 do CTN, como do art. 97, VI, do CTN.

Em seu entendimento, ao excluir a penalidade em razão de fato não *erigido pela norma como hipótese de dispensa de penalidade*, a Câmara a quo fez uso inadequado de equidade, *ao argumento que a multa seria excessivamente gravosa quando o contribuinte possuísse escrituração contábil regular*. Discorre sobre o juízo de equidade e conclui que ela somente pode ser utilizada *quando existe previsão legal que o permita*, sendo certo que no presente caso a penalidade não é ilegítima por não representar *um confisco, atingindo a dignidade da pessoa, ou inviabilizando a continuidade do empreendimento*, inexistindo também qualquer evidência de que a cobrança inviabilizaria a atividade da recorrida, ou *uma descapitalização que a levaria à falência*.

Acrescenta que *a jurisprudência do Conselho de Contribuintes não vem dispensando a cobrança da multa em tela, conforme precedentes que cita, e finaliza requerendo o provimento do recurso especial a fim de que seja integralmente restabelecida a r. decisão de primeira instância e mantido o lançamento*.

Cientificada em 29/05/2008 (e-fls. 273), a contribuinte apresentou contrarrazões em 10/06/2008 (e-fls. 277/286) na qual defende o não conhecimento do recurso especial, vez que o paradigma *não tem correlata situação fática com os fatos que deram ensejo à presente ação fiscal*, posto que no referido acórdão o contribuinte *apresentou resultado positivo no mês de janeiro, não efetivou a escrituração no Livro Diário e não procedeu no*

recolhimento de tributo relativo a este mês, diversamente do caso da recorrida que não tinha tributo a recolher, eis que não apresentou resultado positivo que justificasse o recolhimento. Acrescenta ter a mesma Câmara que proferiu o paradigma decidido no mesmo sentido do acórdão recorrido, ao editar o Acórdão nº 107-08.434.

No mérito, argumenta ter apurado prejuízo fiscal no ano-calendário 2000, circunstância também refletida em seus balancetes mensais, e que a rejeição destes fundamentou-se, apenas, na sua não transcrição no Livro diário, *revelando uma excessiva formalidade por parte do auditor, em detrimento da verdade contábil da empresa e sua viabilidade econômica*. Opõe-se, também, aos demais argumentos da PGFN em favor do restabelecimento das penalidades.

Voto

Conselheira Edeli Pereira Bessa

Recurso especial da PGFN - Admissibilidade

A PGFN pretende, por meio de seu recurso especial, restabelecer as multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas canceladas no Acórdão nº 101-95.977 sob os seguintes fundamentos:

A parcela remanescente da exigência fiscal ora sob exame resume-se tão-somente à multa isolada sobre a base de cálculo estimada decorrente a falta de transcrição no livro Diário, dos balanços e/ou balancetes mensais de suspensão do recolhimento.

Destaque-se que a contribuinte apresentou à fiscalização e fez juntar aos autos os citados balancetes mensais que a dispensaram do recolhimento dos tributos em questão. Tanto isso é verdade que a própria autoridade fiscal fez constar no auto de infração.

A simples falta de transcrição dos balanços/balancetes mensais de suspensão/redução no Livro Diário, caracteriza o descumprimento, por parte da contribuinte, de obrigação acessória, porém, não consubstancia fato gerador de imposto.

Importante ressaltar que a ação fiscal ocorreu no ano de, após a apresentação da declaração anual para o período em análise. Além disso, a recorrente apresentou a fiscalização toda a escrita fiscal e contábil, sem que a autoridade fiscal registrasse qualquer outra irregularidade suficiente para descaracterizar a escrituração mercantil ou mesmo os balanços/balancetes mensais que deixaram de ser transcritos no livro Diário.

A autoridade autuante, não concordando com o procedimento da empresa, tendo em vista a falta de transcrição dos balancetes no livro Diário, serviu-se dos mesmos para tomar como base de cálculo as receitas mensais auferidas pela contribuinte para o cálculo da multa isolada por falta de recolhimento das

estimativas, desprezando todos os custos e despesas constantes dos citados balancetes, conforme consta do auto de infração.

Sendo assim, e com a devida vênia à bem elaborada decisão recorrida, entendo que não há como manter a presente penalidade para este período, porquanto, não se pode levar ao extremo a falta cometida pela Recorrente e exigir citada penalidade, pela simples inobservância de uma obrigação acessória, qual seja, transcrever no Livro Diário os balancetes elaborados.

[...]

A verdade é que a simples falta de transcrição dos balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário, não justifica a aplicação da multa isolada prevista no art. 44, § 1o, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, principalmente quando a contribuinte apresenta sua escrita contábil e fiscal e a fiscalização não consegue demonstrar irregularidades suficientes para descaracterizar a sua validade.

Confirma-se na acusação fiscal que os balancetes de suspensão/redução foram apresentados à autoridade fiscal, que os rejeitou por falta de transcrição no Livro Diário, consoante os seguintes excertos do Relatório da Ação Fiscal às e-fls. 112/116:

Em 29/01/2002, lavramos o Termo de Constatação Fiscal, à folha 12, assinado pelo Sr. Walter Dreher, Vice-presidente da empresa, onde reconhece que o seu conteúdo reflete fielmente os fatos constatados. No referido termo, temos que:

- 1. O contribuinte optou pela forma de tributação com base no Lucro Real anual;*
- 2. Não foram transcritos no Livro Diário os balanços/balancetes mensais elaborados para fins de suspensão ou redução do imposto, com exceção do mês de dezembro;*
- 3. Foi transcrito no Livro de Apuração do Lucro Real somente o demonstrativo do lucro real ao final do período de apuração anual, no mês de dezembro;*
- 4. Que não possui qualquer livro, devidamente registrado no órgão competente, de balanços/balancetes de suspensão ou redução;*
- 5. Os balanços/balancetes de redução ou suspensão foram levantados em folhas avulsas.*

Anexamos cópias das folhas dos livros Diário de 2000, às folhas 13 a 30, onde fica demonstrada a inexistência dos balanços ou balancetes de suspensão/redução que a fiscalizada deveria transcrever nos mesmos (exceto no final do período de apuração, no mês de dezembro). Pela seqüência numérica das folhas do livro Diário no canto superior direito, pode ser constatado e demonstrado que nem ao final de cada mês e nem no final dos livros encontramos os balanços ou balancetes de

suspensão/redução do imposto, que deveriam ter sido levantados e transcritos nos mesmos

A fiscalizada fez a opção pela forma de pagamento por estimativa. Todavia, ao suspender ou reduzir o recolhimento mensal, não transcreveu, como determina o § 1º do art. 35 da Lei n.º 8981/95 e o § 5º do art. 12 da IN SRF n.º 93/97, os balanços ou balancetes de suspensão/redução nos livros Diário, sendo tal exigência vital para o aproveitamento da faculdade determinada na legislação.

É importante ressaltar que a legislação é clara no sentido de que os balanços ou balancetes devem estar escriturados no livro Diário até a data de vencimento do imposto. Não cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal julgar se os balancetes em meio magnético ou impressos fora do livro Diário ilidem a aplicação de penalidade, haja vista a vinculação do mesmo ao disposto nas leis e nas Instruções Normativas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

Em virtude do descumprimento da expressa determinação legal da obrigação de transcrever os balanços ou balancetes de suspensão/redução nos livros Diário, devemos considerar a opção da fiscalizada de efetuar os recolhimentos por estimativa com base na receita bruta e acréscimos (RBA).

Constata-se, nestes termos, que a autoridade fiscal se recusou a examinar os balancetes, porque não transcritos no Livro Diário, e assim sua eficácia para fins de suspensão/redução das estimativas devidas restou afastada, apenas, em razão da inobservância daquele requisito formal.

A Contribuinte contestou a exigência de transcrição dos balancetes no Livro Diário, mas a autoridade julgadora de 1ª instância demonstrou que o art. 35, §1º, alínea "a" da Lei nº 8.981/95 assim exigia e manteve o lançamento, consoante assim exposto no voto condutor da referida decisão:

A autuada optou pela apuração anual de seus resultados, em substituição à regra geral de apuração mensal. Deveria, então cumprir as seguintes condições:

a) efetivação de recolhimentos mensais, em bases estimativas; e

b) suspensão ou redução dos recolhimentos mensais apenas quando demonstrado, em cada mês, que o valor do imposto ou contribuição acumulado dessas parcelas de estimativa era superior ao valor que seria devido até o mesmo mês, apurado pelo levantamento da respectiva base de cálculo. Para essa confrontação, a base de cálculo do imposto ou contribuição deveria ser determinada com observância da legislação comercial e fiscal, por meio de balanços ou balancetes mensais transcritos no livro Diário e demonstrações escrituradas na Parte "A" do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur) até a data fixada para pagamento relativa ao mês a que se referissem.

A exigência de transcrição dos balanços e balancetes no Livro Diário, ao contrário do que alega a empresa, não é exigência constante apenas de Instrução Normativa. O requisito está previsto em lei, conforme se vê nos dispositivos abaixo, constantes da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

[...]

O Decreto-lei nº 486, de 1969, autoriza a utilização de fichas numeradas em substituição ao Livro Diário, sem afastar a exigência de termos de abertura e encerramento e autenticação no Registro do Comércio'. A autuada cumpriu essas exigências, conforme se constata através folhas do livro diário juntadas ao processo (fls. 13/30). E é justamente através desses documentos que se comprova que a empresa neles não transcreveu os balancetes de suspensão ou redução. Não há qualquer incompatibilidade entre os requisitos para suspensão/redução do pagamento de estimativas e a possibilidade de o livro diário ser escriturado em fichas numeradas

Assim, plenamente cabível, no caso, a exigência da multa prevista no art. 44, §1º, IV, da Lei nº 9.430, de 1996, sendo de se ressaltar, por pertinente, que, de conformidade com esse mesmo dispositivo legal, a sua cobrança deverá ser procedida ainda que a pessoa jurídica "tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente

Conselho: Ocorre que a matéria em questão foi sumulada em 09/12/2013 por este

Súmula CARF nº 93

A falta de transcrição dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário não justifica a cobrança da multa isolada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, quando o sujeito passivo apresenta escrituração contábil e fiscal suficiente para comprovar a suspensão ou redução da estimativa. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 9101-001.578, de 24/01/2013; Acórdão nº 9101-001.325, de 24/04/2012; Acórdão nº 101-95.977, de 26/01/2007; Acórdão nº 1103-00.277, de 04/08/2010; Acórdão nº 1201-00.732, de 07/08/2012

Aliás, o acórdão recorrido, nº 101-95.977, foi um dos precedentes admitidos para edição da referida súmula em 09/12/2013, muito embora pendente de apreciação o recurso especial contra ele interposto em 12/07/2007.

Neste contexto, não pode subsistir a admissibilidade do paradigma (Acórdão nº 107-06.277) que, por condicionar a eficácia dos balancetes de suspensão/redução à sua

transcrição no Livro Diário, encontra vedação no art. 67, §12, inciso III do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

[...]

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

[...]

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

[...]

Por tais razões, deve ser NEGADO CONHECIMENTO ao recurso especial.

(assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora