



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Cleo/7

Processo nº : 13127.000161/2002-99  
Recurso nº : 132.419  
Matéria : I.R.P.J. e OUTROS - 1996 a 2001  
Recorrente : GALE AGROINDUSTRIAL S/A  
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BRASILIA/DF  
Sessão de : 28 DE JANEIRO DE 2003  
Acórdão nº : 107-06.936

I.R.P.J. - OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTOS À CONTA CAIXA. - O suprimento de numerários à conta Caixa, promovido por sócios da sociedade não anônima, para integralização das quotas de capital subscritas, quando não comprovada a origem dos recursos, configura indício veemente que autoriza presumir omissão no registro de receitas, do que resulta incidência da regra jurídica inserta no artigo 229 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado com o Decreto nº 1.041, de 1994.

I.R.P.J. - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS - Legítima a glosa de prejuízos fiscais por compensação indevida, quando o sujeito passivo não logra infirmar a constatação fiscal de ocorrência.

MULTA DE OFICIO ISOLADA - OPÇÃO LUCRO REAL ANUAL - FALTA DE TRANSCRIÇÃO DOS BALANCETES DE SUSPENSÃO NO LIVRO DIÁRIO. A falta de recolhimento mensal do imposto do IRPJ por estimativa enseja a aplicação da multa isolada (Lei nº 9.430/96, art. 44, § 1º, IV),

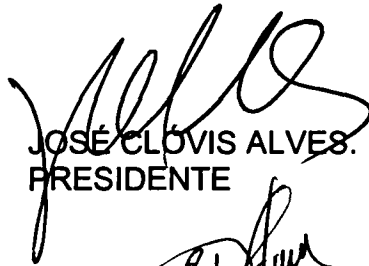
DECORRENTES - PIS - COFINS - CSLL - IRF - A manutenção da exigência fiscal no julgamento principal do imposto de renda pessoa jurídica faz coisa julgada nos decorrentes, no mesmo grau de jurisdição, ante a íntima relação de causa e efeito entre eles existentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GALE AGROINDUSTRIAL S/A.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara 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. O Conselheiro NEICYR

DE ALMEIDA fará declaração de voto.

Processo nº : 13127.000161/2002-99  
Acórdão nº : 107-06.936



JOSÉ CLÓVIS ALVES.  
PRESIDENTE



EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 MAR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, NEICYR DE ALMEIDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e JOSÉ ANTONINO DE SOUZA (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente, o Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO.

Processo nº : 13127.000161/2002-99  
Acórdão nº : 107-06.936

Recurso nº : 132.419  
Recorrente : GALE AGROINDUSTRIAL S/A

## RELATORIO

A autuada já qualificada nestes autos recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 498/507, protocolada em 29-07-2002, do Decidido pela 2ª Turma do Colegiado DRJ/BRASÍLIA/DF Acórdão nº 1.790 fls. 479/491- cientificado em 06-07-2002, que considerou parcialmente procedentes os lançamentos consubstanciados nos autos de infrações relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS referente aos anos calendários de 1.995 a 2000.

### GARANTIA DE INSTÂNCIA

Arrolamento de bens confirmado pela Unidade de Origem - fls. 538.

### ILÍCITO DESCRITO NO AUTO DE INFRAÇÃO

**Mandado de Procedimento Fiscal e Prorrogações - início 28-06-2000 até 13-02-2001.**

#### 1) **OMISSÃO DE RECEITAS**

*a) "SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO - Valores entregues pelos Srs. sócios para aumento de capital - integralizações de 1.995, 1.996 e 1.998 conforme cópias dos livros razão fls. 144 a 176 - intimado duas vezes para comprovar a origem e o efetivo ingresso dos valores, não respondeu.*

*(Obs. Embora a empresa tenha se transformado em sociedade anônima de capital fechado em 01-10-98, conforme AGE, no período em que houve a autuação constituía-se sob a forma de sociedades por quotas de responsabilidade limitada.*

*Enquadramento Legal: Arts. 195, II, 197 § único, 226, 229 e 230 RIR/94 - Art. 3º MP 492/94. Art. 43, §§ 2º e 4º da Lei 8541/92, com redação dada pelo art. 3º da Lei 9.064/95.*

*b) GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE - Compensação indevida de prejuízo fiscal acumulado, referente ao ano calendário de 1.999, tendo em vista a reversão deste prejuízo após o lançamento das infrações constatadas nos anos calendários de 1.996 a 1.998.*

*Enquadramento Legal: Arts. 196, III, e 197 § único do RIR/94. Art. 250, III, 251 § único e 509 do RIR/99.*



- **Arbitramento do lucro ano calendário de 1.997 em razão da escrituração do contribuinte ser imprestável para determinação do lucro real - vez que autenticou dois livros diários em duplicidade contendo lançamentos divergentes.**

Enquadramento Legal: Art. 47, II da Lei 8.981/95.

- c) **RECEITA OPERACIONAL OMITIDA - SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO 1.997(LUCRO ARBITRADO) Aumento de Capital efetuado pelos sócios.**

Enquadramento Legal: Art. 16 e 24 da Lei nº 9249/95. Art. 27, I da Lei 9.430/96.

- d) **VENDA DE PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA EM 1.997- ARBITRAMENTO DO LUCRO - Valores apurados escriturados no Livro de Apuração do ICMS, tendo em vista de Livro diário sem indicação do município de localização do estabelecimento. Arbitramento do Lucro - março e setembro de 1.997.**

Enquadramento Legal: Art. 16 da Lei 9249/95; Art. 27, I da Lei 9430/96.

- e) **MULTA ISOLADA - Falta de recolhimento do IRPJ - base estimada - falta transcrição no livro diário dos balancetes de suspensão - aplicada sobre os meses de janeiro a maio de 2.000 (auto de infração datado de 17-01-2001).**

Enquadramento Legal: Art. 35, § 2º, da Lei 8.981/95; Art. 222, 843 e 957, § único, inciso IV do RIR/99.

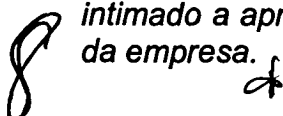
- g) **DEMAIS INFRAÇÕES - Atraso nas entregas das DCTF.**

#### **EMENTA DO DECIDIDO PELA 2ª Turma da DRJ/BSA**

**"OMISSÃO DE RECEIAS. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO PELOS SÓCIOS PARA INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL.** Devidamente intimada à pessoa jurídica a fazer prova da efetiva entrega do numerário suprido pelo sócio e sua origem, se não lograr fazê-lo com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a importância suprida será tributada como omissão de receita. O registro na contabilidade, ainda que corroborado com extrato bancário da conta suprida não faz prova bastante.

**DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA.** Contribuição para o Programa de Integração Social, Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social e Imposto de Renda retido na Fonte - Ao se decidir de forma exaustiva a matéria referenciada ao lançamento principal de IRPJ, a solução adotada espraia seus efeitos aos lançamentos reflexos, próprio da sistemática de tributação das pessoas jurídicas quando não tiverem sido oferecidos argumentos específicos para se contrapor a ele.

**MAJORAÇÃO DA MULTA.** Incabível o agravamento de 75% para 112,5% no percentual da multa de lançamento de ofício quando o contribuinte é intimado a apresentar documentação que não deveria estar sob a guarda da empresa.



**ARBITRAMENTO - DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITA.** A aplicação do arbitramento é medida extrema e só deve ser utilizada como último recurso, por absoluta falta de condição de apurar o imposto devido com base na escrituração apresentada.

**MULTA DE OFÍCIO ISOLADA.** A falta de recolhimento mensal do imposto de renda Pessoa Jurídica por estimativa enseja a aplicação da multa de ofício isolada, de que trata o inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, caso a empresa optante pela tributação com base no lucro real anual, tenha deixado de transcrever no "Livro Diário" os balancetes de suspensão/redução, de acordo com as prescrições da legislação de regência.

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. MULTA POR ATRASO NA APRESENTAÇÃO DE DCTFs.** Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, conforme legislação processual."

**Lançamento procedente em parte.**

## **FUNDAMENTAÇÃO DO COLEGIADO de \_ª Turma DRL/BHO**

### **1) ACUSAÇÕES MANTIDAS**

- a) valores lançados em decorrência de omissão de receitas;
- b) a glosa dos prejuízos fiscais compensados indevidamente;
- c) a multa isolada;
- d) a multa por atraso na entrega de DCTFs. *Não impugnada;*
- e) os lançamentos reflexos, observando-se a exclusão dos lançamentos efetuados com base no arbitramento do lucro para o ano de 1.997.

### **2) ACUSAÇÕES AFASTADAS**

- a) redução das penalidades de 112,5% para 75%;
- b) excluídos os lançamentos efetuados por meio de arbitramento do lucro do ano de 1.997;



## **RAZÕES DO APELO DO CONTRIBUINTE - SÍNTESE**

- 1) *Como depreende-se do citado dispositivo legal - Art. 229 o qual prevê a efetividade da entrega e origem dos aportes de capital, foi ele cumprido pela recorrente, mas tudo indica que as autoridades administrativas estão extrapolando a norma legal, e exigindo que a empresa a empresa lhe apresente documentos que não têm que estar sob sua guarda, conforme noticiam os julgadores de primeira instância.*
- 2) *Ainda, o texto legal não diz que o contribuinte, pessoa jurídica esteja obrigada a exigir de seus sócios, pessoas físicas, cópia de qualquer documento para apresentar ao fisco quando solicitados, nem que aqueles declarem ou comprovem a origem das receitas que depositaram para a empresa.*



Processo nº : 13127.000161/2002-99  
Acórdão nº : 107-06.936

- 3) *Destas assertivas fica claro que a exigência feita à recorrente pelas autoridades autuantes é impossível de ser atendida, e por isso vedada pelo Código Civil em seu artigo 145, II.*
- 4) *Contesta a glosa dos prejuízos compensados indevidamente.*
- 5) *Insurge-se contra a multa isolada.*

 É o relatório 

Processo nº : 13127.000161/2002-99  
Acórdão nº : 107-06.936

## V O T O

Conselheiro: EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS - Relator

O recurso preenche os pressupostos legais de admissibilidade, dele conheço.

A matéria oferecida a julgamento deste plenário tem como acusação principal a "**omissão de receitas**", vez que restou configurado a não entrega e a origem dos suprimentos efetuados pelos sócios para aumento de capital.

Vindo em recurso, argüi a apelante que a autoridade fiscal extrapolou a norma legal, e exigindo que a empresa apresente documentos que não tem que estar em sua guarda.

Bem frisou o voto condutor do Decidido pelo Colegiado de primeira instância:

*"A impugnante apresentou, tão somente, recibos de depósitos e extratos bancários da empresa, ou seja, comprovantes da integralização de capital social fls. 2041/2260), (efetivo ingresso de numerários à empresa. Ora como pode ser constatado, além de não executar pontualmente à intimação a atuada deixou de satisfazer ao item "I", "apresentação de comprovantes da origem dos valores utilizados para integralizações de capital"*

Compulsando-se a documentação acima referida, verifico que referidos comprovantes tratam-se de depósitos realizados em moeda corrente, conseqüentemente, não há como comprovar a origem dos valores depositados.

O cerne da questão no caso presente reside em definir-se a amplitude da "**Presunção legal**" prevista no Art. 229 do RIR/94, o qual tem como matriz legal no Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 12, § 3º; e Decreto-Lei nº 1.648/78, art. 1º, II. *verbis*:

*P* **"DECRETO-LEI Nº 1.598/77"** *f*

Processo nº : 13127.000161/2002-99  
Acórdão nº : 107-06.936

**Art. 12 - A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.**

.....  
**§ 3º - Provada, por indícios da escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor de recursos de caixa fornecidos à sociedade por administradores, sócios da sociedade de pessoas, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem demonstradas.**"(grifei)

**RIR/94 - Art. 229. Provada, por indícios na escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor dos recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem comprovadamente demonstradas.**

A inovação introduzida pelo Decreto-Lei nº 1.648/78 no dispositivo legal acima transcrito foi a inclusão, entre os autores do suprimidos denotadores de omissão de receita, dos titulares de empresa individual, ao par da substituição da expressão "sociedades de pessoas" por "sociedades não anônimas"

**"DECRETO-LEI Nº 1.598/77  
Art. 12**

.....  
**§ 3º - Provada, por indícios da escrituração do contribuinte ou qualquer outro elemento de prova, a omissão de receita, a autoridade tributária poderá arbitrá-la com base no valor de recursos de caixa fornecidos à empresa por administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia, se a efetividade da entrega e a origem dos recursos não forem demonstradas.**"(grifei)

Há copiosa jurisprudência no sentido de que os suprimidos de origem

8 não comprovada são considerados receita desviada, e devem, por isso, ser

8



Processo nº : 13127.000161/2002-99  
Acórdão nº : 107-06.936

adicionados ao lucro demonstrado pela escrituração ou ao movimento bruto das vendas.

Há também quem entende que jamais pode a Administração tributar com base em mera presunção, por falta de amparo legal, corrente a qual filio-me.

O § 3º do artigo 12 supre essa falta de autorização legal adotando o entendimento da jurisprudência dominante, fazendo com que o ônus da prova fique a cargo do contribuinte suprido e do supridor. (grifei)

Tal como posto na lei, só é aplicável nos casos de recursos de caixa (disponibilidades) fornecidos à empresa por **"administradores, sócios da sociedade não anônima, titular da empresa individual, ou pelo acionista controlador da companhia"**.

Observa-se que o texto é expresso e objetivo, tanto é verdadeiro, que a autoridade fiscal só aplica este dispositivo se; i) deparar com um registro contábil ou de caixa que informe que uma das pessoas nominadas no art. 229 do RIR/94 forneceu a qualquer título recursos de caixa (disponibilidades) a empresa; **no caso presente temos a prova concreta** que os supridores são os sócios.

Anote-se ainda que foram expedidas as intimações 01/00 e 05/00 (fls. 20 e 36) solicitando: *(i) comprovantes da origem dos valores utilizados para integralização; (ii) comprovação da efetiva entrega.*

Concluindo os documentos de depósitos acima referidos não servem para atestar a procedência do numerário vez que atestam: **(i) se das pessoas nominadas no texto legal, (ii) muito menos servem para comprovar de qual fonte provêm para dar suporte à capacidade dos sócios subscritores do aumento.**

Como visto, trata-se de presunção legal expressa, cujas condicionantes não foram comprovadas pelo sujeito passivo, conseqüentemente não há que se falar em afronta ao art. 145, II do CC (Lei 3.701/1916).

*P*

*d*

Processo nº : 13127.000161/2002-99  
Acórdão nº : 107-06.936

Insurge-se também a apelante contra a glosa dos prejuízos compensados indevidamente, a qual deu-se em razão da reconstituição da base de cálculo do lucro real dado a presunção legal de omissão de receita não derruída pela recorrente.

Tem-se ainda que a reconstituição fiscal que aponta lucro em vez de prejuízo, não foi enfrentada objetivamente pelo sujeito passivo, portanto há de ser mantida.

No que diz respeito a multa isolada, na dicção da ilustrada maioria, entendimento em relação ao qual guardo reservas, a multa isolada deve ser aplicada em caso de não atendimento a procedimento de conduta do contribuinte, no caso, opção pelo lucro real anual, com suspensão ou redução do imposto devido em cada mês, desde que o contribuinte demonstre através de balanços ou balancetes mensais (*levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro diário*), que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto calculado com base no lucro real do período em curso - *verbis*:



**"LEI 8.981/95**

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

Verificamos que o contribuinte não elaborou os balanços ou balancetes mensais necessários para a suspensão aplicada nos meses de janeiro a maio de 2.000.


Processo nº : 13127.000161/2002-99  
Acórdão nº : 107-06.936

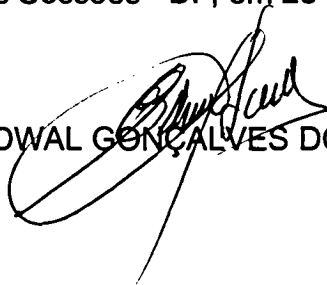
Destarte, curvando-me ao entendimento da sempre douta maioria, mantenho o entendimento do Colegiado da 2ª Turma da DRJ/BSA.

**DECORRENTES - PIS - COFINS - CSLL - IRF** os processos decorrentes ou reflexivos, acompanham o processo principal face a íntima relação de causa e efeito entre eles.

Nesta ordem de juízos, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto

 Sala das Sessões - DF, em 28 de janeiro de 2003

  
EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS

## DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA

Na sessão de 04 de dezembro de 2002 desta egrégia Câmara, ocasião em que fora julgada a improcedência do recurso voluntário acerca da exigência da multa isolada ( incidente sobre as estimativas não-recolhidas ), usei dissentir das fundamentações do voto do ilustre Conselheiro Dr. Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, notadamente em face de trabalho técnico por mim desenvolvido acerca da temática, a que me mantenho alinhado com absoluta fidelidade, até então, máxime em face de inexistência de argumentos contrários que pudessem derruir as minhas convicções.

A seguir, trago à colagem o seu inteiro teor:

### **A MULTA ISOLADA E A SUA EXIBILIDADE NOS LANÇAMENTOS DE OFÍCIO**

*O lançamento da multa isolada após o término do período de apuração há de se apoiar no montante das estimativas não-declaradas, não-recolhidas, contabilizadas ou não. O valor de sua base não deve extravasar os limites da Provisão do IRPJ ou da CSLL, sob pena de se erigir base de cálculo ancorada em títulos que se recolhidos nas datas próprias se-los-iam indevidos, por excessivos, passíveis de restituição ou de compensação ulterior.*

*A exigência de recolhimentos além do tributo efetivamente apurado com base na escrituração conspira contra os postulados do sistema de bases correntes enunciados pelo art. 39 da Lei n.º 8.383/91. Recolhimentos além da Provisão do IRPJ é direito restituível; dentro desses limites é tributo antecipado que se conforma ao sistema inspirador de bases correntes. Ou seja: o tributo devido antecipado será anulado com tributo da mesma natureza apropriado com fundamento na escrituração. Esse o verdadeiro sentido teleológico do sistema de bases correntes e a base, sem ressalvas, para aplicação, se for o caso, da multa isolada.*

1. Art. 15. O lançamento de ofício, caso a pessoa jurídica tenha optado pelo pagamento do imposto por estimativa, restringer-se-á à multa de ofício sobre os valores não recolhidos.
2. §2.º. Na falta de atendimento à intimação de que trata o §2.º do art. anterior, no prazo nela consignado, o Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional procederá a aplicação da multa de que trata o "caput" sobre o valor apurado com base nas regras dos arts. 3.º a 6.º, ressalvado o disposto no §3.º do artigo anterior.
3. Art. 16. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:
  1. a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos

*É inacumulável a incidência de penalidade sobre verbas tributárias que se compensam pela sua própria natureza e destinação.*

## I. ASPECTOS INTRODUTÓRIOS.

A multa proporcional tributária exigida após o encerramento do período há de ser fundada ou ter a sua incidência em tributo definitivamente devido. Ainda que seja regulada por norma de efeito concreto, porém em face de o cálculo do quanto efetivamente devido só se perfazer após o período de apuração, há que se considerar, nessa data, perfeitamente exaurido o comando encerrado na referida legislação regente da matéria. Por outro lado, o efeito produzido pela norma não tem o condão de se alongar no tempo: contrário senso, materializa-se de maneira plena e eficaz na apuração do montante definitivamente devido segundo o regime de tributação ( lucro real ) do período em questão.

O entendimento - não de poucos -, que visa emprestar à penalidade - ora sob discussão - o caráter sancionatório à transgressão de norma de conduta<sup>1</sup>, em sendo, por decorrência, desprezível a formação de sua base de cálculo, desfecha uma enganosa, frágil e simplista inferência acerca da natureza penitencial.

1. Art. 15. O lançamento de ofício, caso a pessoa jurídica tenha optado pelo pagamento do imposto por estimativa, restringer-se-á à multa de ofício sobre os valores não recolhidos.
2. §2.º Na falta de atendimento à intimação de que trata o §2.º do art. anterior, no prazo nela consignado, o Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional procederá a aplicação da multa de que trata o "caput" sobre o valor apurado com base nas regras dos arts. 3.º a 6.º, ressalvado o disposto no §3.º do artigo anterior.
3. Art. 16. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:
  1. a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos

Como norma de conduta tipifica-se, basicamente, qualquer inobservância às normas legais pelos seus destinatários – não só essa.

É consabido, ao reverso, que qualquer punição à *norma de conduta* há de se calcar em proporcionalidade - pilar de justiça material - , obediente aos princípios constitucionais da razoabilidade e da igualdade. A sua base de cálculo não poderá ser formada por algo provisório ou inconsistente, pois refugiria a qualquer exercício lógico a imprestabilidade de uma sem que a que dela decorra não o seja.

## II – O SISTEMA DE BASES CORRENTES

### Enunciado A

Fiel ao seu melhor conceito, bases correntes caracteriza-se, ao eleger datas móveis, por abarcar permanente atualização dos montantes que encerram. Permite uma base comparativa do desempenho do nível de apuração dos tributos federais submetidos a essa prática, ao longo do ano-calendário.

O sistema tributário - absorvendo esse conceito - introduziu no nosso ordenamento jurídico-tributário tal sistemática, com a edição, em 30 de dezembro de 1991, da Lei n.º 8.383 que - em seu art. 38 e §1.º - prescrevem. *Verbis:*

*Art. 38. A partir do mês de janeiro de 1992, o imposto de renda das pessoas jurídicas será devido mensalmente, à medida em que os lucros forem auferidos.*

*1º Para efeito do disposto neste artigo, as pessoas jurídicas deverão apurar, mensalmente, a base de cálculo do imposto e o imposto devido.*

### Enunciado B

*Como alternativa, o legislador ordinário permitiu às pessoas jurídicas sujeitas ao regime de tributação pelo lucro real anual que recolhesse o imposto devido mensalmente, calculado por estimativa - esta , até então, tendo âncora o percentual do imposto sob a forma de duodécimo. Com o advento dos arts. 14,24 e 25 da Lei n.º 8.541, de 23 de dezembro de 1992 , arts. 35 e 37 da Lei n.º 8.981, de 20.01.1995 e do*

art. 2.º da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a estimativa passou a decorrer da receita bruta e acréscimos, como definidos para apuração do lucro presumido.

É consabido que a estimativa é um modelo ancorado em resultados ainda provisórios. Uma projeção de um valor desconhecido. Em outras palavras, é meramente uma aproximação de um valor hipotético ( ainda que cognominado de imposto ) ao valor exato que se persegue. É similarmente de domínio amplo que, se o parâmetro mensal está calcado em um estimador diametralmente distante do alvo que se deseja atingir, a sua equalização ao lucro real ou à base de cálculo da CSLL exigirá ajustes extremamente agudos, objetivando compatibilizá-lo com essa destinação finalista. É o que ocorre, sem dúvida, quando o estimador estriba-se na porção da receita bruta e o alvo a se colimar o imposto de renda devido com base no lucro real, ou a base de cálculo positiva da CSLL, onde os custos e despesas, nessa fase, deverão ser contemplados. Não sem razões, o exacerbado montante das verbas a restituir ou a compensar que extravasa o valor efetivo defluente da apuração do tributo por ajuste periódico (mensal ou anual).



Observe-se que desde a concepção do sistema aqui versado, tem sido manifesta a compreensão do legislador ao evitar, através dos diversos textos legais, que a estimativa vá além do tributo anual ou do periódico devido, como demonstram o art. 39, seus parágrafos e alíneas da Lei n.º 8.383/91 que se transcreve:

*Art. 39. As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão optar pelo pagamento, até o último dia útil do mês subsequente, do imposto devido mensalmente, calculado por estimativa, observado o seguinte:*

§ 1.º (...).

*§2º A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto mensal estimado, enquanto balanços ou balancetes mensais demonstrarem que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto calculado com base no lucro real do período em curso.*

*§5º A diferença entre o imposto devido, apurado na declaração de ajuste anual (art. 43), e a importância paga nos termos deste artigo será:*

- a) paga em quota única, até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, se positiva;*  
*b) compensada, corrigida monetariamente, com o imposto mensal a ser pago nos meses subseqüentes ao fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, se negativa, assegurada a alternativa de requerer a restituição do montante pago indevidamente.*  
( Os destaques não constam do original).

Sem perder a seqüência da remessa do texto legal precedente, impõe-se colacionar, em seguida, o conceito de restituição por pagamento Indevido. Encontramo-lo na Seção III, art. 165 do Código Tributário Nacional ( CTN ). *Verbis:*

*Seção III - Pagamento Indevido*



*Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:*

- I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;*  
*(...).*

**VETORES:**

Vetor 1: Objetivando conformar a projeção calcada em variáveis extremamente heterogêneas com o exato valor apurável ao cabo do período/ano-calendário, o §2º do art. 39 da Lei n.º 8.383/91 reconheceu que, à pessoa jurídica era facultada a correção do rumo, desde que demonstrasse, através de balancetes ou balanços mensais, *que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto calculado com base no lucro real do período em curso.*

Vetor 2: pelo *caput* do art. 39 da Lei n.º 8.383/91 ao prescrever que o imposto devido mensalmente deverá ser calculado por estimativa, confere a esta o caráter valorativo de tributo.



Vetor 3: a alínea " b " do § 5.º do mesmo artigo ao conferir à pessoa jurídica o direito a restituir do que fora pago a maior, concede a essa verba a destinação jurídico-tributário de *montante pago indevidamente*. Vale dizer: se parte do tributo pago excede o valor devido, tem-se como configurado *tributo indevido*, atingindo-se, dessarte, os mesmos efeitos da restituição.

Vetor 4: o art. 2.º da Lei n.º 9.430/96, combinado com o art. 4.º § 1.º da Lei n.º 9.532/97, determinam, respectivamente, que as pessoas jurídicas podem deduzir das estimativas os investimentos feitos na produção de obras audiovisuais e uma parcela do imposto pago, por estimativa, para o FINOR, FINAN e FUNRES.

Vetor 5: O tributo sob a denominação de estimativa mensal recolhido ou apropriado será levado a débito de Provisão anual do IRPJ/CSLL. O resultado líquido – denominado, nesse trabalho, de Saldo de Provisão Tributária (IRPJ/CSLL) a recolher - será alojado no passivo circulante do balanço anual e na declaração de rendimentos/PJ. O apropriado na esteira do período ou do ano-calendário, motivo de recolhimento ou de exigência de ofício; se declarado, inscrito em dívida ativa.

#### RESULTANTE 1:

- a) conceitualmente, a verba a teor de estimativa mensal recolhida não deverá desbordar do apurado ao término do exercício ou do período, após os ajustes anuais.
- b) Da estimativa mensal poderão ser deduzidas parcelas de incentivos ou de dedução próprias da apuração de imposto com base na sistemática do lucro real – fato que confirma a natureza de tributo das estimativas.
- c) A contabilização da estimativa como fator subtrativo da provisão a recolher do IRPJ/CSLL conforma-se ao princípio axiomático do sistema de bases correntes. Ou seja: que o tributo apurado em 31 de dezembro tenha tendência para o limite da



nulidade – da neutralidade - , cumprindo, assim, o sistema de estimativa o seu desígnio legal de antecipar tributo.

d) A porção da estimativa eventualmente paga a maior, segundo o texto legal, é imposto ( ou tributo ) pago indevidamente, não obstante a incidência sobre receita bruta e acréscimos não povoarem o art. 44 do Código Tributário Nacional – este ao versar sobre a hipótese das empresas optantes pelo lucro real.

e) Com arrimo no artigo 165 do CTN antes transcrito, descabe ressalva prévia quanto ao caráter indevido do pagamento. Contrário senso seria admitir-se ter o art. 66 da Lei nº 8.383/91 criado um novo tipo de restituição ou de compensação, ao arrepio do sistema jurídico tributário, pois, em assim sendo, violar-se-ia norma hierarquicamente superior.

### III – A MULTA ISOLADA APLICÁVEL A DÉBITOS DECLARADOS OU NÃO

#### Enunciado A

É assente na jurisprudência que a multa de ofício é devida quando sanciona infração à legislação tributária, conforme se retira dos vários comandos do Código Tributário Nacional, dentre os quais o art. 142.

Importa, para melhor encaminhar a análise, colacionar o art. 44, incisos e parágrafo primeiro da Lei n.º 9.430/96: *verbis*:

*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, 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:*

*I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;*

*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 art. 2.º da Lei n.º 9.430/96 - antes referido – dispõe:

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

Montado esse cenário prévio normativo ( Complemente os seus estudos com a leitura da TABELA COMPARATIVA DAS LEIS REGENTES DA MULTA ISOLADA após exemplos práticos ( conceitos matemáticos ) ao final desse trabalho ), os comandos legais descritos não de ser interpretados, também e entretanto, consoante a farta jurisprudência judicial e administrativa e em consonância com outros atos normativos emanados do ente tributante que àqueles se alinham, e, ainda, sob várias óticas.

Portanto, para melhor direcionar a análise e as conclusões posteriores, urge fracionar, no âmbito temporal, o presente tema:

A .1 - No Curso do Ano-Calendário:



A .1.1 – Débitos não-declarados em DCTF:



A falta de recolhimento das estimativas ou de suas diferenças, contabilizadas ou não, submete o seu montante à multa de ofício de 75%, salvo se a pessoa jurídica, através de balancetes ou balanços concebidos em escrituração

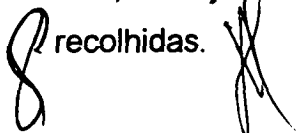
crível demonstrar prejuízos ou bases de cálculo negativas, ou recolhimento a maior, conforme se retira das normas legais já assentadas.

No decorrer do ano-calendário, dessarte, era, até antes da edição da Instrução Normativa 93, de 24 de dezembro de 1997, arts. 15<sup>1</sup> e 16<sup>3</sup>, incabível o lançamento de multa de ofício isolada, senão acompanhada da verba relativamente à estimativa mensal. O parágrafo 2.º do art. 15<sup>2</sup> poderia suscitar que a multa poderia ser aplicada, inexoravelmente, no curso do período sobre as estimativas não-recolhidas.

Entretanto, na parte final do parágrafo há uma ressalva. Vale dizer: ressalva o disposto no parágrafo terceiro. Este afirma que o lançamento será feito com base na regra do lucro real trimestral.

Portanto, ainda que não haja recolhimento das estimativas, a multa não será devida se o contribuinte demonstrar, posteriormente à intimação fiscal, a existência do lucro real trimestral apurado, independentemente de balancete ou balanço. Basta o LALUR com a devida apuração.

Como corolário, a multa no curso do ano-calendário só será devida sobre a estimativa não-recolhida ( *caput* do art. 15 ) se não houver qualquer escrituração demonstrando o lucro real no trimestre do período, **ainda que não-recolhido**, reitera-se. O art. 15, parágrafo terceiro afirma que a não-escrituração do livro diário e do LALUR até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês, ensejará o lançamento de ofício da multa com base nas estimativas não-recolhidas.



1. Art. 15. O lançamento de ofício, caso a pessoa jurídica tenha optado pelo pagamento do imposto por estimativa, restringir-se-á à multa de ofício sobre os valores não recolhidos.
2. §2.º. Na falta de atendimento à intimação de que trata o §2.º do art. anterior, no prazo nela consignado, o Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional procederá a aplicação da multa de que trata o "caput" sobre o valor apurado com base nas regras dos arts. 3.º a 6.º, ressalvado o disposto no §3.º do artigo anterior.
3. Art. 16. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:
  1. a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos

Já o parágrafo 1º do art. 15, consigna as infrações relativas à **determinação do lucro real** quando houver **redução ou suspensão do imposto devido** em determinado mês. Por exemplo: quando o contribuinte, propositalmente ou não, reduzir, **indevidamente**, através de balancetes de redução ou suspensão, o imposto devido. E, também, se o balanço ou balancete estiverem em desacordo com a escrituração, ou o LALUR estiver em branco ou com vícios que o comprometam.

Dessarte, o Ato Normativo só passou a conceber a multa de ofício, isolada por falta de pagamento do imposto antecipado:

- a) no curso do ano-calendário se restar provado, em resposta à intimação, que a empresa optara pelo sistema de estimativa mensal ( e, obviamente, ajuste anual ):
  - a . 1 )que a empresa não dispõe de escrituração fiscal onde fique demonstrada a apuração do lucro real;
- b) após o término do ano-calendário ( art. 16 ), ficando, ao abrigo do art. 15, a inflição da penalidade para as infrações relativas à determinação do lucro real verificadas **somente** nos procedimentos de redução ou suspensão do imposto devido em determinado mês ( § 1.º ).

Por outro lado, em oposição ao que já fora assentado, a jurisprudência reiterada de ambas as Turmas da Egrégia 1.ª seção do Superior Tribunal de Justiça tem assentado que a denúncia espontânea exclui a aplicação de multa, mesmo em se tratando de tributo lançado por homologação.

Segundo a jurisprudência predominante desse eminente sodalício, o crédito declarado em DCTF e não-pago não está sujeito a lançamento fiscal posterior pelo mesmo valor, podendo ser inscrito em dívida ativa. É assente nos Tribunais pátrios que, através da Declaração de Contribuições de Tributos Federais, o contribuinte comunica ao Fisco a existência de crédito tributário, ato que constitui confissão de dívida e é suficiente para a sua exigência. Não pago no vencimento, torna-se o débito imediatamente exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte, conforme iterativa jurisprudência do STF e do STJ.

Na órbita administrativa não-diferente é o posicionamento do ente tributante:

importa colacionar, *in verbis*, o art. 1.º da Instrução Normativa SRF n.º 077, de 24 de julho de 1998 (concebida, portanto, há mais de um ano e meio após a edição da Lei n.º 9.430/96):

*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.*

Não menos conclusa é a posição da egrégia Coordenação-Geral do Sistema de Tributação em Nota MF/SRF/Cosit n.º 612, de 18 de novembro de 1999, quando assinala em seu item 3.1 que os débitos das contribuições que nomeia *informados na DIRPJ constituem confissão de dívida apenas para a empresa que não tenha filial, tenha apenas uma filial ou que centralize o recolhimento na matriz.*

B .1 - No Curso de Quaisquer Anos-Calendário:

B .1.1 – Débitos Declarados em DCTF:

Com a DCTF, a pessoa jurídica vincula-se à obrigatoriedade do pagamento declarado, restando manifesto que o crédito tributário impago consignado na Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, permite a inscrição do

crédito em dívida ativa com imposição apenas de multa dita moratória de 20% ( vinte por cento ), submetendo-se ao prazo prescricional ( arts. 156, I e 174 do CTN ) a partir da data consignada no recibo de entrega do respectivo ente acessório.

**VETORES:**

Vetor 1: o inciso IV do § 1.º do art. 44 da lei n.º 9.430, com a alteração da IN/SRF n.º 93/97, pune, com multa isolada, a falta de recolhimento verificada em período encerrado ou não, mesmo na hipótese de prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa não-demonstrada, tempestivamente, através de escrituração fiscal, balanços ou balancetes de suspensão.

Vetor 2: A falta de recolhimento das estimativas declaradas, em quaisquer anos-calendários, contabilizadas ou não, submete o respectivo crédito à inscrição em dívida ativa, submisso à multa dita moratória de 20% ( vinte por cento ). Afasta-se, de plano, quaisquer exigências, nesses casos, conforme acentua a IN/SRF n.º 93/97, art. 15.

Vetor 3: De Plácido e Silva, *in* Vocabulário Jurídico, 15ª Edição – Editora Forense: Indevidamente: *Derivado do latim indébito, exprime o advérbio tudo que se faz sem dever, sem obrigação ou o que se pede sem direito de exigir.*

**RESULTANTE 2:**

a) o lançamento fiscal no curso do ano-calendário só deve alcançar penalidade isolada por inobservância das regras de determinação do lucro real, máxime as de que tratam de suspensão ou redução de imposto; no período concluso só se deve contemplar a multa de ofício de 75% por falta de pagamento de imposto por estimativa não-declarada e não-recolhida. O montante das estimativas não será exigido, só se prestando, a partir da IN/SRF n.º 93/97, à formação da base imponible da respectiva multa isolada.



Processo nº : 13217.000161/2002-99

Acórdão nº : 107-06.936

ano-calendário não pode extravasar o montante bruto ou líquido, se for a hipótese, do apurado na data da quantificação do tributo ou da ocorrência do fato gerador do período. Vale dizer: a provisão do tributo periódica/anual líquida das estimativas contabilizadas ou não é o marco delimitador da exigência quantitativa da multa de ofício isolada ( vide Aspectos Contábeis, reitera-se ).

Por derradeiro, ainda que as estimativas ou antecipações do IRPJ decorram de determinação legal, e a apuração do IRPJ/CSLL a pagar demonstrar, com todas as luzes, o grau do recolhimento indevido com os apanágios de certeza e liquidez do indébito, há de se considerar que a essência há de ter prevalência sobre a forma, cooptada pelas lições do eminente Ricardo Lobo Torres ao afirmar que “a ação visa precipuamente restituir o contribuinte à sua anterior capacidade contributiva e não ao mero controle da legalidade formal dos atos da administração”.

## V – ASPECTOS CONTÁBEIS

À luz dos conceitos expostos, sejam:

V.1 – A Base de Cálculo da Multa Isolada é Positiva

- a) Estimativas apropriadas durante o período = 500 UM
- b) Provisão IRPJ/CSLL:..... = 200 UM

**Razonetes:**

Estimativa		Estimativa a recolher	Provisão IRPJ / CSSL	
(1) 500	500 (2)	(3) 300	(2) 500	200
		500 (1)	(S) 300	300 (3)
		200 (s)		

Conclusão:

a multa isolada deverá incidir sobre 200UM, pois este valor é igual à estimativa a recolher ( não-declarada em DCTF ) e igual ao montante da Provisão IRPJ/CSLL.



V.2 – A Base de Cálculo da Multa Isolada é Nula

- a) Estimativas apropriadas ( não-recolhidas/não-declaradas ) durante o período ..... = 500 UM  
 b) Provisão IRPJ/CSLL:..... = 200 UM  
 c) Estimativas recolhidas durante o período:..... = 200 UM

**Razonetes:**

Estimativa		Estimativa a recolher		Caixa		Provisão IRPJ / CSLL	
(1) 500		(4) 500	500 (1)	(Si) 1000	200	(3) 700	200
(2) 200	700m (3)					(S) 500	

Conclusão:

não haverá incidência de multa isolada, pois a estimativa a recolher é nula e o que já fora recolhido é igual à Provisão IRPJ/CSLL.

V.3 – A Provisão IRPJ/CSLL é Nula ( Lucro real nulo ou presença de Prejuízo Fiscal )

- a) Estimativas apropriadas ( não-recolhidas ) durante o período = 500 UM  
 b) Provisão IRPJ/CSLL:..... = nula

**Razonetes:**

Estimativa		Estimativa a recolher		Provisão IRPJ / CSLL	
(1) 500	500 (2)	(3) 500	500 (1)	(2) 500	-0-
					500 (3)

Conclusão:

não haverá incidência de multa isolada, pois a estimativa a recolher e a provisão são nulas.

V.4 – Hipótese de Restituição/Compensação

- a) Estimativas recolhidas durante o período:..... = 500 UM  
 b) Provisão IRPJ/CSLL:..... = 400 UM

**Razonetes:**

Estimativa		Caixa	Provisão IRPJ / CSSL		
(1) 500	500 (2)	(S) 1000	500 (1)	(2) 500	400
				(S) 100	

**Conclusão:**

a pessoa jurídica tem direito à restituição/compensação de 100UM

V.5 – A Provisão do IRPJ/CSSL é Maior do que o Montante das Estimativas Mensais

- a) Estimativas apropriadas e não-declaradas durante o período:..... = 500 UM  
 b) Provisão IRPJ/CSSL:..... = 800 UM

**Razonetes:**

Estimativa		Estimativa a recolher	Provisão IRPJ / CSSL	
(1) 500	500 (2)	500 (1)	(2) 500	800
				300 (s)

**Conclusão:**

a multa isolada deverá incidir sobre 500UM, pois este valor é igual à estimativa a recolher ( não-declarada em DCTF ). A teor de Provisão IRPJ/CSSL deverá o contribuinte recolher o remanescente de 300 UM.

V.6 – A Provisão do IRPJ/CSSL é Nula ( ou com prejuízo fiscal ) Com Recolhimento de Parcela das Estimativas

- a) Estimativas apropriadas durante o período:..... = 500 UM  
 b) Provisão IRPJ/CSSL:..... = nula  
 c) Estimativa recolhida:..... = 50UM

**Razonetes:**

Estimativa		Caixa	Estimativa a recolher	Provisão IRPJ / CSSL	
(1) 450		(S) 800	50 (2)	(3) 500	450 (4)
(2) 50	500 (3)			(S) 50	

Conclusão:

a pessoa jurídica tem direito à restituição de 50 UM. A estimativa a recolher é nula; logo, não haverá base positiva para sustentação da multa isolada.

**VI – ASPECTOS MATEMÁTICOS E EXEMPLOS HIPOTÉTICOS**

Exemplos ajudam na compreensão do que as palavras só conseguem exprimir com dificuldades:

Dessa forma, objetivando ainda mais fixar os conceitos expendidos, importa consignar, na ótica dos aspectos matemáticos, um outro pilar de sustentação da tese aqui esposada. Para tanto, importa, inicialmente, assentar as seguintes notações, campo de variação das variáveis até então contempladas e exemplos numéricos hipotéticos:

Sejam:

1. Notações:

- |   |
|---|
| <p>a) <math>Y =</math> Base de cálculo da multa isolada ( diferença na quantificação da estimativa + parcela de estimativa não-declarada ou recolhida, desde que ambas contidas nos limites da Provisão IRPJ/CSLL );</p> <p>b) <math>X =</math> Saldo da Provisão do IRPJ/CSLL líquida das estimativas contabilizadas a débito – Estimativa recolhida ou declarada.</p> |
|---|

Obs.: IRPJ/CSLL = Provisão do Imposto de Renda Pessoa jurídica ou da CSLL

2. Campo de Variação:



$$2.1 - 0 < Y \leq X$$

Como condição necessária é que a base de cálculo "Y" seja maior do que zero; como condição suficiente, que a base de cálculo "Y" seja menor ou igual à soma algébrica do saldo da provisão líquida mais as estimativas contabilizadas (recomposição da provisão).

### 3. Fórmula:

$$3.1 - Y \leq ( \text{Saldo da IRPJ/CSLL Anual} - \text{Vr. Declarado em DCTF/Recolhido} + \text{Vr. Contabilizado} )$$

### 4. Aplicação:

#### Exemplo 4.1:

Saldo da Provisão do IRPJ/CSLL anual:.....200 UM  
Estimativa declarada ou recolhida..... 120 UM  
Estimativa contabilizada:.....120 UM  
Diferença levantada de ofício:..... 150 UM

$$Y \leq X \Rightarrow ( 200\text{UM} - 120\text{UM} + 120\text{UM} ) \Rightarrow Y \leq 200\text{UM}$$

Sendo a diferença de 150 UM < Y ≤ 200 UM,

$$\boxed{\text{Logo, a multa isolada} = Y \times 0,75 = 150 \text{ UM} \times 0,75 = 112,50 \text{ UM}}$$

#### Exemplo 4.2:

Saldo da Provisão do IRPJ/CSLL ANUAL:.....200 UM  
Estimativa declarada:..... nula  
Estimativa contabilizada:.....60 UM  
Diferença levantada de ofício:..... 250 UM

$$Y \leq X \Rightarrow ( 200\text{UM} - 0 + 60\text{UM} ) \Rightarrow Y \leq 260$$

Sendo a diferença de 250 UM + estimativa contabilizada não- declarada ou recolhida de 60 = 310 UM > Y ≤ 260,

$$\boxed{\text{Logo, a multa isolada} = Y \times 0,75 = 260 \text{ UM} \times 0,75 = 195 \text{ UM}}$$

Exemplo 4.3:

Saldo da Provisão do IRPJ/CSLL anual:.....(120 UM)  
Estimativa declarada:..... nula  
Estimativa contabilizada:.....160 UM  
Diferença levantada de ofício:..... 150 UM

$$Y \leq ( - 120UM - 0 + 160UM ) \Rightarrow Y \leq 40$$

Sendo a diferença de 150 UM + Estimativa contabilizada não- declarada ou recolhida de 160 = 310 UM > Y ≤ 40,

**Logo, a multa isolada = Y x 0,75 = 40 UM x 0,75 = 30 UM**

Nota 1: o saldo da provisão entre parênteses significa que o montante da estimativa contabilmente apropriada corrigida superou a provisão IRPJ/CSLL no montante de 40 UM. Vale dizer: débito de provisão IRPJ/CSLL = 160UM contra um crédito da mesma natureza de 40UM. Como não houve recolhimento antecipado, não há o que restituir ou a compensar.

Exemplo 4.4:

Saldo da Provisão do IRPJ/CSLL anual:..... 200 UM  
Estimativa declarada:..... nula  
Estimativa contabilizada:..... nula  
Estimativa calculada de ofício :.....250 UM

$$Y \leq ( 200UM - 0 + 0 ) \Rightarrow Y \leq 200UM$$

Sendo a Estimativa calculada de ofício de 250 UM > Y ≤ 200 UM,

**Logo, a multa isolada = Y x 0,75 = 200 UM x 0,75 = 150UM**

Exemplo 4.5:

Saldo da Provisão do IRPJ/CSLL anual:.....300 UM  
Estimativa declarada ou recolhida..... 200 UM  
Estimativa contabilizada:.....nula UM  
Diferença levantada de ofício:.. ..... 150 UM

$$Y \leq ( 300UM - 200UM + 0 ) \Rightarrow Y \leq 100UM$$

Sendo a diferença de 150 UM > Y ≤ 100 UM,

**Logo, a multa isolada = Y x 0,75 = 100 UM x 0,75 = 75UM**

Exemplo 4.6:

Saldo da Provisão do IRPJ/CSLL anual.....300 UM  
Estimativa declarada ou recolhida..... 50 UM  
Estimativa contabilizada:..... nula  
Diferença levantada de ofício ..... 300 UM

$$Y \leq ( 300UM - 50UM + 0 ) \Rightarrow Y \leq 250UM$$

Sendo a diferença de 300 UM  $> Y \leq 250$ ,

**Logo, a multa isolada =  $Y \times 0,75 = 250 UM \times 0,75 = 187,50UM$**

Exemplo 4.7:

Saldo da Provisão do IRPJ/CSLL anual.....300 UM  
Estimativa declarada ou recolhida.....200 UM  
Estimativa contabilizada:..... nula  
Diferença levantada de ofício:..... 150 UM

$$Y \leq ( 300UM - 200UM + 0 ) \Rightarrow Y \leq 100 UM$$

Sendo a diferença de 150 UM  $> Y \leq 100$ ,

**Logo, a multa isolada =  $Y \times 0,75 = 100 UM \times 0,75 = 75UM$**

Exemplo 4.8:

Saldo da Provisão do IRPJ/CSLL Líquida anual:....(150UM )  
Estimativa declarada ou recolhida..... 50 UM  
Estimativa contabilizada:.....300UM  
Diferença levantada de ofício..... 200 UM

$$Y \leq ( - 150 - 50UM + 300 ) \Rightarrow Y \leq 100UM$$

Sendo a diferença de 200 UM + Estimativa contabilizada não- declarada ou recolhida de 250 UM ( 300UM-50UM) = 450 UM  $> Y \leq 100$ ,

**Logo, a multa isolada =  $Y \times 0,75 = 100 UM \times 0,75 = 75UM$**

Exemplo 4.9:

Provisão do IRPJ/CSLL Líquida ANUAL:.....(300 UM)  
Estimativa declarada ou recolhida..... 50 UM  
Estimativa contabilizada:.....300UM  
Diferença levantada de ofício:..... 200 UM

$$Y \leq ( - 300 - 50UM + 300 ) \Rightarrow Y \leq - 50 UM$$

Sendo a diferença de 200 UM e, em face da condição necessária, "Y" deve ser sempre maior que zero,

$$\text{Logo, a multa isolada} = Y \times 0,75 = 0 UM \times 0,75 = \text{nula}$$

**Nota 2:** a pessoa jurídica terá direito à restituição ou a compensação de 50 UM. No exemplo pode ter ocorrido prejuízo fiscal/base de cálculo negativa da CSLL apurado no período, ou compensação de prejuízos/bases negativas de anos-calendário anteriores submissos à limitação da " trava " .

Exemplo 4.10:

Provisão do IRPJ/CSLL Líquida ANUAL:.....nula  
Estimativa declarada e recolhida..... 300 UM  
Estimativa contabilizada:.....nula  
Diferença levantada de ofício:..... 200 UM

$$Y \leq ( 0 - 300UM + 0 ) \Rightarrow Y \leq -300UM$$

Sendo a diferença de 200 UM, e, em face da condição necessária, "Y" deve ser sempre maior que zero,

$$\text{Logo, a multa isolada} = Y \times 0,75 = 0 \times 0,75 = \text{nula}$$

**Nota 3:** a pessoa jurídica terá direito à restituição ou a compensação de 300 UM. No exemplo pode ter ocorrido prejuízo fiscal/base de cálculo negativa da CSLL apurado no período, ou compensação de prejuízos/bases negativas de anos-calendário anteriores submissos à limitação da " trava " .



TABELA ANALÍTICA COMPARATIVA DAS LEIS REGENTES DA BASE DE CÁLCULO DA MULTA ISOLADA

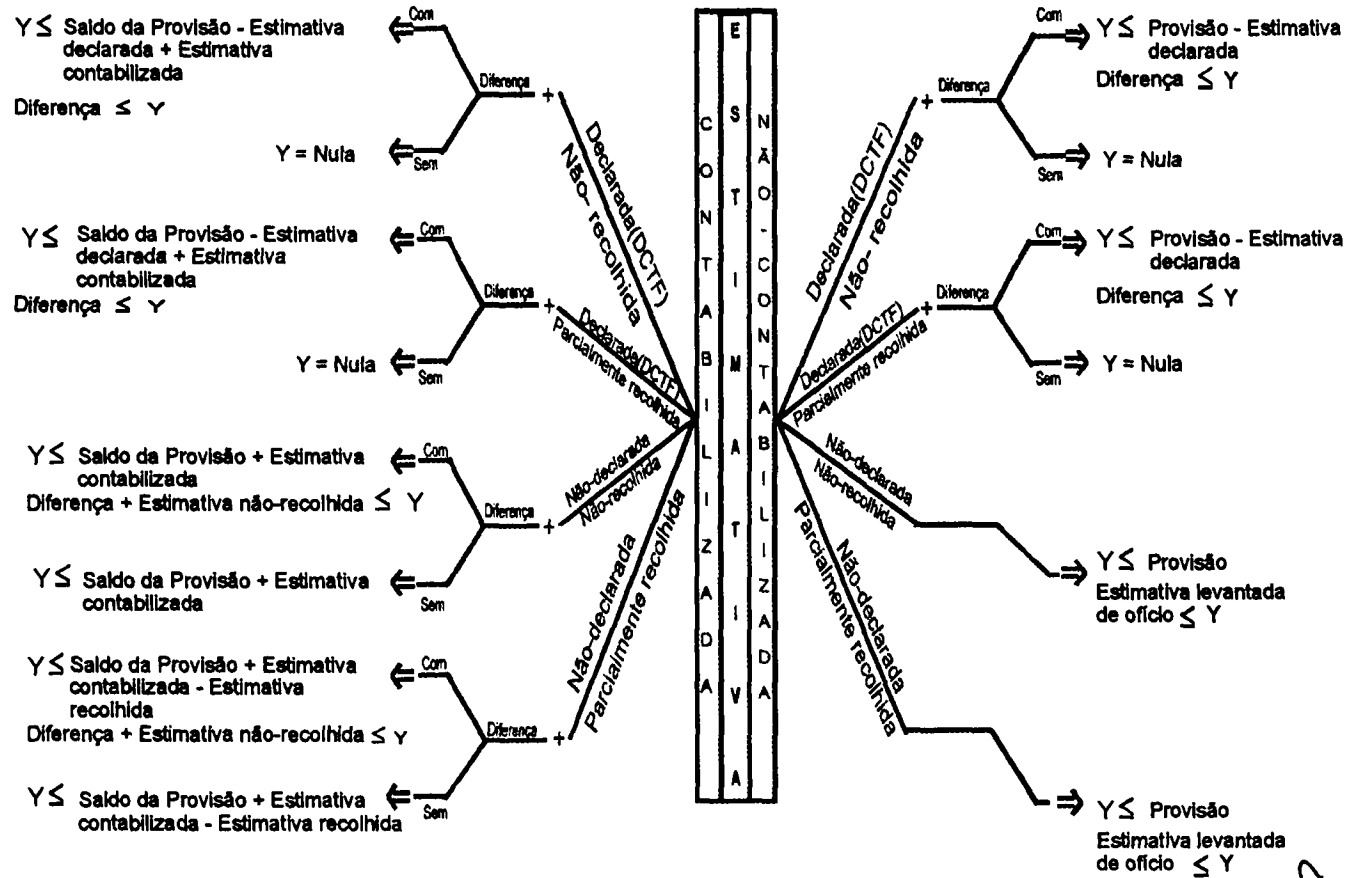
Leis		Observações Comparativas (a/b)	Lei	Obs.com-parativas (c/a-b)	Lei	Obs. Comparativas (d/a-b-d)	Lei	Obs.com-parativas (e/a-b-c-d)
A	b		c		d		e	
8.383/91	8.541/92		8.981/95		9.065/95		9.430/96	
<p>Art.39. As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão optar pelo pagamento, até o último dia útil do mês subsequente, do imposto devido mensalmente, calculado por estimativa, observado o seguinte:</p> <p>2° A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto mensal estimado, enquanto balanços ou balancetes mensais demonstrarem que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto calculado com base no lucro real do período em curso.</p> <p>3° O imposto apurado nos balanços ou balancetes será convertido em quantidade de Ufir diária pelo valor desta no último dia do mês a que se referir.</p> <p>5° A diferença entre o imposto devido, apurado na declaração de ajuste anual (art. 43), e a importância paga nos termos deste artigo será:</p> <p>a) paga em quota única, até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, se positiva;</p> <p>b) compensada, corrigida monetariamente, com o imposto mensal a ser pago nos meses subsequentes ao fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, se negativa, assegurada a alternativa de requerer a restituição do montante pago indevidamente.</p>	<p>Art. 23. As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão optar pelo pagamento do imposto mensal calculado por estimativa.</p> <p>4° O imposto recolhido por estimativa, exercida a opção prevista no § 3° deste artigo, será deduzido do apurado com base no lucro real dos meses correspondentes e os eventuais excessos serão compensados, corrigidos, monetariamente, nos meses subsequentes.</p> <p>5° Se do cálculo previsto no § 4° deste artigo resultar saldo de imposto a pagar, este será recolhido, corrigido, monetariamente, na forma da legislação aplicável.</p> <p>Art. 25. A pessoa jurídica que exercer a opção prevista no art. 23 desta lei, deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano ou na data de encerramento de suas atividades, com base na legislação em vigor e com as alterações desta lei.</p> <p>1° O imposto recolhido por estimativa na forma do art. 24 desta lei, será deduzido, corrigido, monetariamente, do apurado na declaração anual, e a variação monetária ativa será computada na determinação do lucro real.</p>	<p>O lucro real/base de cálculo da CSLL mensal é a regra. A estimativa uma faculdade não-excludente. Os eventuais excessos ou os montantes pagos indevidamente serão compensados, corrigidos monetariamente, ou assegurada a sua restituição.</p>	<p>Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de 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.</p>	<p>A suspensão do pagamento do imposto/contribuição social por estimativa continua condicionada à apuração do lucro real/base de cálculo da CSLL ao longo do período.</p>	<p>Art.1.º. Nova redação do Art 35, §2.º da Lei n.º 8.981/95.</p> <p>Art.35</p> <p>2º. Estão dispensadas do pagamento de que tratam os arts. 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes mensais, demonstram a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário</p>	<p>O pagamento do imposto com base em estimativa mensal fica condicionado à existência de prejuízos fiscais ou da base de cálculo negativa demonstrados em balanços ou balancetes mensais.</p>	<p>Art. 2º. A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que 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.</p>	<p>O pagamento com base no imposto/CSLL mensal estimado fica adstrito à apuração pelas pessoas jurídicas do lucro real ou da base de cálculo da CSLL. A apuração com base na escrituração o mensal continua prevalecente.</p>



Processo nº : 13217.000161/2002-99

Acórdão nº : 107-06.936

### ÁRVORE DO COMPORTAMENTO DA ESTIMATIVA MENSAL APÓS O ENCERRAMENTO DO PERÍODO x MULTA ISOLADA



Notação : Y = Base de cálculo - levantada de ofício - da multa isolada, sendo  $Y > 0$   
OBS. A diferença e a Estimativa levantadas de ofício hão de estar contidas em Y

Processo nº : 13217.000161/2002-99  
Acórdão nº : 107-06.936

Entretanto não há informação do resultado provisionado no ano-calendário de 2000, nem mesmo o LALUR correlato.

Dessa forma não há como compulsar as variáveis para uma perfeita inferência.

É como decido.

Sala das Sessões-DF, em 28 de janeiro de 2003.



NEICYR DE ALMEIDA