



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13411.000674/2004-56
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.631 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2023
Recorrente SUPERGESSO S/A INDUSTRIA E COMERCIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Exercício: 2002

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. LANÇAMENTO APÓS O ENCERRAMENTO DO ANO OU COM APURAÇÃO DE BASE NEGATIVA.

É devida a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, ainda que o lançamento ocorra após o encerramento do ano-calendário, e mesmo se o sujeito passivo apurar base negativa no ajuste anual. Posição firmada pela CSRF.

BALANCETES DE SUSPENSÃO/REDUÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A falta de transcrição dos balanços no Livro Diário não justificam, por si só, a cobrança da multa isolada. Entretanto, o presente caso se refere à inexistência desses balancetes por ocasião do lançamento da correspondente multa isolada. O lançamento foi ultimado em 08/09/2004, sendo que os balancetes só foram elaborados em 20/09/2004. Ademais, os elementos probatórios apresentados pela Recorrente não são suficientes a comprovar não ser devida a multa isolada no ano calendário de 2002.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Andre Severo Chaves e Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Andre Luis Ulrich Pinto e Lucas Issa Halah.

Relatório

Na origem, o presente Processo Administrativo Fiscal está relacionado a Auto de Infração (fls. 05/17) lavrado com o objetivo de constituir crédito tributário referente a CSLL, dos anos-calendário de 1999 a 2002, em razão da falta do recolhimento do tributo devido por estimativa e por diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado, no valor histórico de R\$ 453.534,96.

Após a apresentação de defesa e, posteriormente, de Recurso Voluntário, o Auto de Infração foi julgado parcialmente procedente, apenas para manter a diferença apurada de CSLL, excluindo, contudo, a multa isolada, o que foi feito nos termos do Acórdão n.º 1102-000.315 (fls. 772/781) integralizado pelo Acórdão n.º 1401-001.454 (791/795):

Acórdão nº 1102-000.315

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

CSLL APURADA PELO REGIME DO LUCRO REAL ANUAL. ANTECIPAÇÕES DO TRIBUTO DEVIDO NO FINAL DO ANO-CALENDÁRIO. DECADÊNCIA DO DIREITO DO LANÇAMENTO SUPLEMENTAR OU DA REPETIÇÃO.

Os recolhimentos mensais da CSLL calculados sobre a receita bruta auferida nesses períodos, as denominadas estimativas, não caracterizam pagamentos do imposto a ser apurado com o balanço patrimonial levantado no final do ano-calendário, mas sim meras antecipações. A feição de pagamento, modalidade extintiva da obrigação tributária, só se exterioriza em 31 de dezembro, pois aí ocorre o fato gerador da contribuição social sobre o lucro líquido da pessoa jurídica optante pelo regime de tributação anual e no qual o real valor do tributo se exterioriza, marco esse em que se inicia a contagem do prazo decadencial para o fisco exercer seu direito de constituir crédito tributário suplementar ou para o contribuinte exercer seu direito de repetição de valor eventualmente antecipado a maior que o devido, o denominado saldo negativo. Lançamento efetuado em 08/09/2004, afeto ao ano-calendário de 1999, não atai o fenômeno decadencial.

MULTA ISOLADA. DECADÊNCIA

O direito fiscal de lançar multa aplicada isoladamente decai em 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, nos termos do art. 173, I, do CTN. Lançamento efetuado em 08/09/2004, afeto aos meses de janeiro a setembro de 1999, não atrai o fenômeno decadencial.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

DIFERENÇAS ENTRE OS VALORES DO TRIBUTO INSERTOS NA ESCRITA MERCANTIL E AQUELES CONFESSADOS EM DCTF E/OU PAGOS

Pertine o lançamento afeto às diferenças, a maior, resultantes do confronto entre os valores do tributo registrados na escrituração mercantil ou fiscal e aqueles efetivamente declarados (confessados) na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) ou efetivamente pagos.

ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA.

A multa isolada é inaplicável quando se constata que o valor do tributo devido no encerramento do exercício é inferior ao calculado por estimativas.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Acórdão nº 1401-001.454

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE DO JULGADO. CABIMENTO.

São cabíveis embargos de declaração para corrigir obscuridade de acórdão. No caso, o primeiro argumento contido no voto vencedor da decisão embargada era incorreto e desnecessário. Embargos Acolhidos

(...)

Diante do exposto, oriento meu voto no sentido de acolher os embargos de declaração opostos, para sanar a obscuridade apontada, e, assim, excluir o primeiro argumento contido no voto vencedor, segundo a qual a simples falta de transcrição dos balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário não justifica a aplicação da multa isolada, rerratificando o Acórdão nº 1102000.315, de 02 de setembro de 2010, sem efeitos infringentes.

Em síntese, a Turma afastou a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa, por entender que essa penalidade não é aplicável quando, após

finalizado o exercício, se constata que o valor devido é inferior ao calculado por estimativa, e que esse seria o caso dos autos, já que os valores devidos informados nas DIPJ eram inferiores aos apurados por estimativa.

É necessário esclarecer ainda que após a oposição de Embargos de Declaração, o Acórdão foi retificado para excluir o argumento de que a simples falta de transcrição dos balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário não justifica a aplicação da multa isolada, já que inaplicável ao presente caso em que se verifica a inexistência de tais balancetes e não a mera falta de transcrição.

Posteriormente, a Fazenda interpôs Recurso Especial (fls. 797/804) com o objetivo de ver reconhecida a plena validade da cobrança da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas. A 1ª Turma da CSRF julgou parcialmente procedente o Recurso Especial interposto pela Fazenda (fls. 838/874), para restabelecer as exigências de multas isoladas apenas no que se refere ao ano-calendário 2002, o que fez nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

CONCOMITÂNCIA DE MULTA ISOLADA COM MULTA DE OFÍCIO. DUPLA PENALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. CONSUNÇÃO. FATOS GERADORES ANTERIORES A 2007. SÚMULA CARF Nº 105.

Súmula CARF nº 105: A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. LANÇAMENTO APÓS O ENCERRAMENTO DO ANO OU COM APURAÇÃO DE BASE NEGATIVA.

É devida a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, ainda que o lançamento ocorra após o encerramento do ano-calendário, e mesmo se o sujeito passivo apurar base negativa no ajuste anual.

ACÓRDÃO DE RECURSO VOLUNTÁRIO REFORMADO. FUNDAMENTO DE PROCEDÊNCIA AFASTADO. TEMAS PREJUDICADOS. NECESSIDADE DE RETORNO PARA A INSTÂNCIA A QUO.

Uma vez superado e afastado fundamento de procedência do Recurso Voluntário que matinha relação de prejudicialidade com outras matérias, que não foram apreciadas por tal motivo, deve ser determinado o retorno dos autos à Instância a quo para a análise de tais temas, por meio de novo Acórdão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Em síntese, o reestabelecimento da multa se deu pelo fundamento de que a multa pela falta de pagamento de tributo e aquela pela falta de recolhimento da estimativa, possuem previsão normativa distinta, já que à época dos fatos geradores, a primeira estava prevista nos incisos I e II c/c §2º do art. 44 da Lei n.º 9430/96, enquanto a segunda encontrava-se no inciso IV do § 1º do mesmo art. 44.

Dessa forma, a aplicação da multa pela falta de recolhimento por estimativa é devida, ainda que se tenha apurado base de cálculo negativa para a CSLL, como foi o caso dos autos, de modo que a multa isolada deve ser reestabelecida.

Contudo, com relação à exigência correspondente aos fatos geradores de janeiro de 1999 a dezembro de 2001, por se tratar de exigência anterior à Medida Provisória n.º 351/07, bem como por ter sido constatada a aplicação de multa proporcional sobre a CSLL devida no ajuste anual naquele período, entendeu-se pela aplicação da Súmula CARF n.º 105 e, conseqüentemente, pelo cancelamento da infração no tocante aos referidos períodos.

Tendo em vista o reestabelecimento da multa aplicada ao longo do ano-calendário de 2002, a CSRF consignou que ressurgiu a discussão acerca da inexistência de balancetes por ocasião do lançamento das penalidades, **a demandar o retorno dos autos ao presente Colegiado**, notadamente para que sejam analisadas as **“justificativas do Contribuinte para não recolhimento das estimativas mensais de CSLL no ano-calendário 2002, mediante apresentação, em impugnação, dos balancetes que teriam sido por ela elaborados”**.

Pois bem! Tendo em vista o escopo da reanálise que ora se propõe, cumpre evidenciar os seguintes argumentos tecidos pelo contribuinte no seu Recurso Voluntário (fls. 725/742) e que deverão ser objeto de análise no presente julgamento:

- a) Alegou que o Fisco sustenta que além de não ter sido recolhido qualquer valor a título de CSLL por estimativa, o Recorrente não teria escriturado balancete mensal de redução ou suspensão, sendo que deixou de considerar que tais balancetes mensais configuram um resumo dos lançamentos constante dos documentos contábeis do Diário, Razão e o Balanço anual;
- b) Que os balancetes apresentados no curso da ação fiscal, elaborados com base nos seus livros contábeis do período fiscalizado, demonstram que o Recorrente apresentou prejuízo fiscal nos referidos meses, de modo que se conclui que é improcedente a aplicação da multa isolada lavrada nos autos;
- c) Que o fato de o Recorrente ter deixado de elaborar os balancetes mensais do Livro Diário, não pode servir de justificativa para manutenção da penalidade, na medida em que sua documentação contábil atesta que nos meses de janeiro a dezembro de 2002, apurou prejuízo, fato informado na DIPJ de ajuste anual;

- d) Que no presente caso, a contabilidade existe e em momento algum foi questionada pelo Autuante, que não a desclassificou, de modo que deveria ter verificado os balancetes apartados juntados ao longo da fiscalização e que assim, chegaria a conclusão da existência do prejuízo nos períodos autuados;
- e) Por fim, que não tendo sido questionada a contabilidade e os balancetes mensais, devem prevalecer como prova em favor do Recorrente, consoante disposto no §1º do art. 9º do Decreto Lei n.º 1.598/77.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Da análise do relatório é possível se depreender que o presente julgamento limita-se, tão somente, a analisar se os balancetes apresentados pelo contribuinte são meio de provas hábeis ou não a justificar o não recolhimento das estimativas mensais ao longo do ano de 2002.

Importante destacar que a possibilidade de exigência da multa após o encerramento do exercício já foi superada pelo julgamento da CSRF, assim como a necessária aplicação da Súmula CARF n. 93.

Desta feita, o presente julgamento parte de duas premissas fáticas importantes: i) a possibilidade de se exigir multa isolada após o encerramento do exercício; ii) aplicação da Súmula CARF n. 93 no sentido de que a falta de transcrição dos balancetes de suspensão e redução no Livro Diário por si só não justificaria a exigência da multa isolada.

Pois bem, da análise dos autos concluo que as provas apresentadas pela Recorrente não são meio hábeis a se comprovar a inoccorrência do fato gerador dos recolhimentos das estimativas mensais ao longo do ano de 2002, e isto se dá por um motivo absolutamente lógico, os balancetes apresentados não existiam no exercício de 2002!

Isto mesmo, os balancetes mensais apresentados pelo contribuinte apenas foram elaborados em 20/09/2004, posterior até ao próprio lançamento do crédito tributário ocorrido em 08/09/2004.

Tal fato não passou despercebido pelo Acórdão 1401-001.454 no julgamento dos embargos contra a decisão proferida no Acórdão 1102-000.315, senão vejamos:

De fato, a jurisprudência citada em amparo ao primeiro argumento contido no voto vencedor faz menção à falta de transcrição dos balancetes no livro diário quando o presente caso se refere à inexistência desses balancetes por ocasião do lançamento da correspondente multa isolada. Como atestado no voto vencido, o lançamento foi ultimado em 08/09/2004, sendo que os balancetes só foram elaborados em 20/09/2004.

Ademais, o afastamento da multa isolada foi, efetivamente, motivado pelo segundo argumento contido no voto vencedor, qual seja, o de que é inaplicável a multa isolada, após o respectivo exercício, quando se constata que o valor devido é inferior ao calculado por estimativa. Veja-se, nesse sentido, o trecho final desse voto:

Considerando que os valores devidos informados nas DIPJ (fls. 322, 354, 408 e 481) eram inferiores aos apurados por estimativa (fls. 36 a 38) materializou-se a hipótese prevista no entendimento jurisprudencial acima reproduzido.

Portanto, o primeiro argumento contido no voto vencedor é incorreto e desnecessário.

Diante do exposto, oriento meu voto no sentido de acolher os embargos de declaração opostos, para sanar a obscuridade apontada, e, assim, excluir o primeiro argumento contido no voto vencedor, segundo a qual a simples falta de transcrição dos balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário não justifica a aplicação da multa isolada, re-afirmando o Acórdão nº 1102000.315, de 02 de setembro de 2010, sem efeitos infringentes.

Necessário ressaltar, entretanto, para que não parem dúvidas, que o referido Acórdão ao acolher os embargos para excluir o primeiro argumento contido no voto vencedor excluiu o fundamento da necessidade de transcrição dos balancetes no livro diário.

Entretanto, apenas para também fundamentar a sua inaplicabilidade o referido Relator argumentou *obiter dictum* que no presente caso não estaríamos diante de inexistência de falta de transcrição no Diário, mas sim de produção posterior dos balancetes. Mesmo assim, não se tratando do efetivo fundamento que justificou o voto vencedor (inaplicabilidade da multa isolada após o encerramento do exercício) afastou o primeiro argumento (ausência de transcrição dos balancetes no livro diário) acolhendo os embargos sem efeitos infringentes.

Tais explicações são necessárias para se afastar qualquer alegação acerca da suposta preclusão do argumento acerca da elaboração posterior dos referidos balancetes.

Assim, a situação fática posta a julgamento impõe a realização de juízo de valor acerca das provas apresentadas pela Recorrente (balancetes de suspensão/redução) respeitando-se o que dispõe a Súmula CARF n. 93.

Pois bem, neste contexto é que reafirmo que os balancetes apresentados pelo Recorrente não são meios hábeis para se afastar a aplicação da multa isolada no ano de 2002 primeiro por não ser possível neles identificar os respectivos prejuízos mensais, e segundo por terem sido produzidos após o ano calendário e ao próprio lançamento.

Ademais, em que pese a DIPJ apresentada indique a existência de prejuízo fiscal no ano calendário de 2002, os documentos contábeis apresentados não são suficientes para amparar tal resultado, até porque o contribuinte não promoveu a juntada do LALUR do período.

Assim, face ao exposto oriento meu voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva