



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 13867.000095/2002-93  
**Recurso n°** 511.931 Voluntário  
**Acórdão n°** **1802-00.941 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 02 de agosto de 2011  
**Matéria** CSLL  
**Recorrente** DIBRAL DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/01/1998, 01/02/1998 a 28/02/1998, 01/03/1998 a 31/03/1998

**ESTIMATIVAS MENSASIS - FALTA DE RECOLHIMENTO**

As estimativas mensais não configuram fato gerador autônomo. Nos termos da lei nº 8.981/1995, que as instituiu, elas representam antecipações do tributo devido ao final do ano, conforme art. 27 c/c artigos 35, § 2º, e 37 da referida lei. Verificada a falta de seu recolhimento, caberia à Fiscalização lançar isoladamente a multa prevista no art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430/1996, em sua redação original, e não a CSLL mensal estimada, acrescida da multa de ofício padrão e dos juros de mora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso. Ausente justificadamente o Conselheiro André Almeida Blanco.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

Processo nº 13867.000095/2002-93  
Acórdão n.º **1802-00.941**

**S1-TE02**  
Fl. 236

---

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Nelso Kichel, Marcelo Baeta Ippolito e Marco Antônio Nunes Castilho.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que considerou parcialmente procedente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 10 a 18), no valor total de R\$ 35.791,5724, estando incluído nesse montante a multa de ofício de 75% e os juros moratórios.

Por muito bem descrever os fatos, reproduzo o relatório constante da decisão de primeira instância, Acórdão nº 14-23.211, às fls. 80 a 84:

*Trata-se de lançamento consubstanciado em auto de infração, lavrado em 09/05/2002, em virtude de apuração de irregularidades quanto a quitação de débitos declarados em Declaração de Contribuições e Tributos federais (DCTF), para exigir da empresa acima identificada o recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) devida pelo regime do lucro real anual com recolhimentos mensais em bases estimadas, código de receita nº 2484, concernente aos meses de janeiro, fevereiro e março de 1998, no valor de R\$ 14.002,45, acrescida da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento), na importância de R\$ 10.501,84 e dos juros de mora na quantia de R\$ 11.287,28.*

*Regularmente cientificada, a autuada ingressou com a impugnação de fls. 01/02, acompanhada dos documentos de fls. 03/74, por meio da qual fustiga a exigência argumentando, em síntese, que não há débito a ser recolhido em decorrência de compensação com saldo negativo de CSLL de períodos anteriores, consoante informado na Declaração do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (DIRPJ) do ano calendário de 1998, ora juntada.*

*Aduz, também, que providenciou retificação da DCTF no que diz respeito ao imposto sobre a renda de pessoa jurídica (IRPJ), ficando sem retificar a parte da contribuição social, daí porque pede a retificação daquela, nos moldes da declaração-retificadora juntada.*

Como mencionado, a DRJ Ribeirão Preto/SP considerou parcialmente procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL*

*Período de apuração: 01/01/1998 a 31/01/1998, 01/02/1998 a 28/02/1998, 01/03/1998 a 31/03/1998*

**AUDITORIA INTERNA NA DCTF. CSLL. NÃO CONFIRMAÇÃO DO PAGAMENTO.**

*Inexistindo nos autos a prova do crédito informado na DCTF, a título de pagamento, ou saldo negativo de contribuição social, subsiste a exigência.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 01/01/1998 a 31/01/1998, 01/02/1998 a 28/02/1998, 01/03/1998 a 31/03/1998*

*APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.  
RETROATIVIDADE BENIGNA*

*Tratando-se de ato não definitivamente julgado aplica-se retroativamente a lei nova quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo do lançamento (CTN, art. 106, II, "c").*

*Lançamento Procedente em Parte*

A parcial procedência do lançamento em primeira instância foi motivada pelas alterações promovidas no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, restringindo as hipóteses para a imposição de multa no caso de lançamento por diferenças apuradas em auditoria interna de DCTF.

Deste modo, observando as normas que tratam da retroatividade benigna, a Delegacia de Julgamento exonerou a multa de ofício.

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 23/06/2009, a Contribuinte apresentou em 21/07/2009 o recurso voluntário de fls. 91 a 93, onde reitera os mesmos argumentos de sua impugnação, conforme descrito nos parágrafos anteriores.

Além disso, a Recorrente traz uma detalhada explicação sobre a evolução e o aproveitamento dos saldos negativos de CSLL ao longo do tempo, e junta aos autos uma série de cópias de DARF, Declarações, Livros e Planilhas, ano a ano, desde 1992, no intuito de demonstrar que realmente as estimativas de janeiro, fevereiro e março de 1998 foram quitadas por meio de compensação.

Este é o Relatório.

## Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, em decorrência de procedimento de auditoria interna de DCTF, foi exigido da Contribuinte a CSLL relativa aos meses de janeiro, fevereiro e março de 1998, por falta de localização de pagamento nos sistemas da Receita Federal.

Desde o início, a Recorrente vem alegando que estes débitos foram quitados por compensação com saldo negativo de CSLL de períodos anteriores, consoante informado em sua Declaração do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (DIRPJ) do ano calendário de 1998, e que, por um equívoco, teria sido informado na DCTF a quitação por pagamento e não por compensação.

Ao examinar os documentos que acompanharam a primeira peça de defesa, a Delegacia de Julgamento fez as seguintes considerações:

*Não creio que a afirmação da existência de saldo negativo de CSLL, ainda que acompanhada da DIRPJ externando valores nesse sentido, se prestam ao afastamento de crédito tributário, que para tanto exige tratamento de cautela, a ver pelo artigo 141 do Código Tributário Nacional.*

*Certo é que a DIRPJ indicia que a contribuinte teria efetuado pagamento a maior que o devido. Todavia, resume-se à seara do indício, tão somente, vez que tanto a alegação como a declaração são manifestações da contribuinte e, no caso, desacompanhadas da escrita, não surtindo, assim, o efeito desejado.*

*Crédito dessa estirpe se comprova com registros contábeis, como lançamentos em conta do ativo da CSLL a recuperar, e respectivas utilizações, a expressão deste direito em balanços ou balancetes, etc, mesmo porque se trata de contribuinte sujeita ao regime do lucro real, para o qual exige a lei contabilidade regular.*

*Reprise-se, pois, que a certeza e liquidez de crédito a título de saldo negativo de CSLL, para fins da compensação aqui pretendida, não se apura em razão dos valores declarados no ano calendário, mas sim em relação àqueles mostrados pela contabilidade e outros documentos fiscais, sendo a declaração de rendimentos apenas um deles.*

Diante disso, a Contribuinte trouxe junto com o recurso voluntário uma farta documentação, constituída de cópias de DARF, Declarações, Livros e Planilhas, ano a ano, desde 1992, no intuito de comprovar que as estimativas de CSLL referentes a janeiro, fevereiro

e março de 1998 foram realmente quitadas por meio de compensação com saldo negativo de períodos anteriores.

No contexto da dinâmica probatória que se desenvolveu neste processo, todos estes elementos mereceriam uma cuidadosa análise. Contudo, há uma questão que precisa ser enfrentada antes disso.

Desde o auto de infração, está claro que o presente lançamento abrange débitos de CSLL no código 2484, cuja descrição, conforme sítio da Receita Federal na internet, é a seguinte:

*2484 - CSLL - DEMAIS PJ QUE APURAM O IRPJ COM BASE EM LUCRO REAL - ESTIMATIVA MENSAL*

(grifos acrescidos)

As cópias da DIPJ e das DCTF também não deixam nenhuma dúvida de que a CSLL no ano-calendário de 1998 foi calculada pelo regime de apuração anual, e que os valores lançados são referentes às estimativas de CSLL em alguns meses deste ano.

Em vista disso, cabe registrar que as estimativas mensais não configuram fato gerador autônomo. Nos termos da lei nº 8.981/1995, que as instituiu, elas representam antecipações do tributo devido ao final do ano, conforme art. 27 c/c artigos 35, § 2º, e 37 da referida lei.

Não há, portanto, no regime de apuração anual, CSLL de janeiro, de fevereiro, de março, etc., mas apenas a CSLL apurada em 31 de dezembro. Assim, se for para constituir tributo, o lançamento deve levar em conta o fato gerador ocorrido em 31 de dezembro.

Tanto o é, que a Lei nº 9.430/96, desde seu texto original, prevê o lançamento de “multa isolada” para os casos de falta de recolhimento de estimativas, conforme o disposto em seu art. 44:

*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;*

*II- cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

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

*I .....*

*II .....*

III .....

***IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;***” (grifos acrescidos)

Atualmente, em função das alterações introduzidas pela Lei nº 11.488/2007, essa mesma regra se encontra disposta no art. 44, II, “b” da Lei 9.430/96, com mudança no percentual da multa.

Multa exigida isoladamente quer dizer multa exigida sem tributo.

E a própria Receita Federal, por meio da Instrução Normativa SRF nº 093, de 24 de Dezembro de 1997, vigente à época dos fatos, determinou que após o término do ano-calendário não se exigisse as estimativas não recolhidas:

*Art. 16. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:*

*I - a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;*

*II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.*

Mas a Fiscalização considerou que as estimativas mensais representavam verdadeiros fatos geradores de tributos, e lançou o principal (por falta de recolhimento), acrescido da multa de ofício padrão e dos juros de mora, procedimento que não está em consonância com as normas legais pertinentes ao caso.

Entendo também que não se trata aqui de mero erro de capitulação legal, mas sim de um fundamento jurídico inapropriado para a autuação. Com efeito, a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais não se confunde com o tributo devido, que deve ser apurado somente no final do período anual, pelo regime do lucro líquido ajustado.

Diante do exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa

Processo nº 13867.000095/2002-93  
Acórdão n.º **1802-00.941**

**S1-TE02**  
Fl. 242

---