



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

Processo n° 10660.003470/2002-85
Recurso n° 146.283 Especial do Procurador
Acórdão n° **9101-001.325 – 1ª Turma**
Sessão de 25 de abril de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ITALIAN PALACE HOTEL LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA-IRPJ

Período de apuração: 31/07/1997 a 31/12/1999, 31/01/2001 a 31/12/2001

MULTA ISOLADA. NÃO INCIDÊNCIA. MERA AUSÊNCIA DE TRANSCRIÇÃO DOS BALANCETES NO LIVRO DIÁRIO. ACESSO PELA FISCALIZAÇÃO.

Não enseja, por si só, a aplicação da multa isolada prevista no artigo 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, a mera ausência de transcrição dos balancetes no livro diário, sobretudo tendo em vista que a fiscalização teve efetivo acesso a eles.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos **FISCAIS**, por unanimidade, conhecer parcialmente do recurso especial, e, na parte conhecida, por maioria de votos, negar provimento. Vencidos os Conselheiros Alberto Pinto Souza Júnior e Henrique Pinheiro Torres.

(assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres

Presidente

(assinado digitalmente)

Susy Gomes Hoffmann

Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Susy Gomes Hoffmann, Karem Jureidini Dias, João Carlos de Lima Junior, José Ricardo da Silva, Alberto Pinto Souza Junior, Valmar Fonseca de Menezes, Jorge Celso Freire da Silva, Valmir Sandri e Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz.

Relatório

Trata-se de recurso especial por maioria interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Lavrou-se auto de infração contra o contribuinte, com base em duas irregularidades:

a) descumprimento de obrigação tributária acessória (registro de balancetes e balanços no livro diário para fins de suspensão dos recolhimentos mensais do IRPJ por estimativa);

b) minoração indevida da base de cálculo do imposto devido no exercício de 1998 pelo abatimento de despesas com depreciação de imóvel não relacionado à sua atividade.

O contribuinte apresentou impugnação às fls. 361/366 dos autos.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls. 373/379) julgou o lançamento procedente, nos termos da seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 31/07/1997 a 31/12/1999, 31/01/2001 a 31/12/2001

Ementa: MULTA ISOLADA. É cabível a aplicação de multa isolada quando os "balanços/balancetes de suspensão ou redução não se encontram transcritos no Diário"

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998

Ementa: DEPRECIÇÃO. Somente será permitida depreciação de bens móveis e imóveis intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços

Lançamento Procedente

O contribuinte interpôs recurso voluntário às fls. 397/403 dos autos.

A antiga Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 626/631) deu parcial provimento ao recurso voluntário do contribuinte, nos termos da seguinte ementa:

IRPJ. MULTA ISOLADA. RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. AUSÊNCIA DE CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Nos termos da legislação de regência, é obrigatório ao contribuinte que opta pelo recolhimento mensal do IRPJ por estimativa, a transcrição dos balanços e balancetes no Livro Diário, mormente quando utiliza a prerrogativa suspender o pagamento do imposto (IN SRF n.º. 93/1997, art. 10, I). Tendo a fiscalização acesso aos balanços e balancetes do contribuinte nos anos de 1997, 1998, 1999 e 2001, a ausência de registros destes no Livro Diário não tem o condão de ensejar a aplicação de multa isolada. No exercício de 2000, não tendo o contribuinte apresentado o balanço, mantém-se a multa isolada, limitada, nos termos do entendimento da C. CSRF, a 75% da contribuição apurada no ajuste anual.

IRPJ. EXCLUSÕES INDEVIDAS NO LUCRO LÍQUIDO. DEPRECIÇÃO DE IMÓVEL EM DESACORDO COM AS NORMAS PERTINENTES.

Recurso parcialmente provido.

Quanto à multa isolada, entendeu-se que, no que tange aos anos de 1997, 1998, 1999 e 2001, o fiscal teve acesso aos balanços e balancetes de modo que “a ausência de registro destes no Livro Diário não constitui fundamento suficiente à aplicação da multa isolada”.

No que tange ao ano de 2000, estabeleceu-se que “não tendo a Recorrente apresentado o balanço respectivo, justifica-se a aplicação da Multa isolada, limitado seu valor a 75% da contribuição apurada no ajuste anual, consoante entendimento consolidado na Câmara Superior de Recursos”.

A Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs o presente recurso especial, com fundamento violação à legislação tributária (fls. 633/640).

Segundo a recorrente, houve violação ao artigo 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96.

Alegou que:

“O IRPJ apurado pelo lucro real pode ser pago mensalmente, por estimativa. De acordo com o art. 29 da lei nº 9.430, trata-se de uma opção do contribuinte. Portanto, a obrigação de pagamento mensal do tributo não é imposta ao contribuinte e, sim, previamente acatada por ele. Desta forma, fica mais evidenciada, ainda, a ilogicidade do descumprimento dessa obrigação por parte do contribuinte.

Analisando os dispositivos acima destacados percebemos que este regime prevê a imposição de multa pelo não pagamento daquele valor estimado, em cada mês. Isso é o que se depreende da análise do art. 44, §1º, IV da lei nº 9.430.

CONCOMITÂNCIA ENTRE A MULTA ISOLADA E A MULTA DE OFÍCIO

Desproporcionalidade entre a penalidade imposta e o proveito obtido pelo Contribuinte. Outra multa que pode ser aplicada é a multa de ofício do art.44, I. Todavia, alega-se que essa concomitância da multa isolada com multa de ofício importaria em uma penalidade desproporcional ao proveito obtido.

Esse argumento não convence, pois imaginemos que, por uma decisão de política fiscal, a multa isolada fosse de 150%. Alguém defenderia sua inaplicabilidade? Creio que não, já que a multa qualificada tem sido acatada e os argumentos de efeito confiscatório, não. Então quanto à desproporcionalidade penalidade-proveito obtido não há muito o que se acrescentar, face à debilidade do argumento.

As multas são aplicadas sobre a mesma base, portanto, há uma dupla punição sobre o mesmo fato

Quanto à duplicidade de sanções sobre a mesma base tributável devemos admitir que, a primeira vista, o argumento impressiona. Entretanto, não se justifica. A multa de ofício é imposta sobre a diferença de imposto não paga. Aquela que se define apenas após o ajuste ao final do ano-calendário. Já a multa isolada é aplicada sobre a estimativa não paga, durante o ano-calendário. Tratam-se de bases diferentes.

A analogia que se faz com institutos de Direito Penal tem erros em sua condução. O art. 70 do Código Penal, que trata do concurso formal de crimes, aparentemente demonstra a impossibilidade de imposição de duas multas. Entretanto, essa analogia traz uma contradição.

O preceito sancionador impõe uma pena privativa de liberdade e uma pena de multa. Não há espaço para concessões pelo juiz. Ele apenas tem de fixar o tempo de restrição de liberdade e o quantum da multa. Tudo dentro dos limites fixados em lei (circunstâncias judiciais, agravantes, atenuantes e causas de aumento e diminuição de pena, gerais ou especiais).

Como se vê, a multa é uma pena e no art. 171, como em muitos outros, é aplicada concomitantemente com outras penas. Ora privativa de liberdade, ora restritiva de direitos.

Tudo isso demonstra que a analogia com o Direito Penal não tem como se sustentar.

O fato é que a decisão não pode ser mantida nesses termos. A obrigação de recolher imposto de renda mensalmente com base nas estimativas deixará de ser obrigação para se tornar

faculdade. Afinal, que obrigação é essa que não tem sanção pelo seu descumprimento?!

O fato é que o contribuinte faz uma opção pelo regime de estimativas. Ninguém lhe obriga a fazê-lo. Agora, já que fez esta opção, assuma suas obrigações. E se as descumprir, que lhe seja imputada a multa determinada legalmente.

A obrigatoriedade deste recolhimento antecipado é reforçada pela disposição do art. 35 da lei nº 8.981, que transcrevemos a seguir:

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*

Como se percebe, o contribuinte só ficará dispensado do pagamento de IRPJ em um mês se apresentar balancete de suspensão. Esse não foi o caso, portanto, o contribuinte deveria ter efetuado o pagamento. Como não o fez tempestivamente, está em mora e, conseqüentemente, deve ser-lhe imposta a multa isolada.”

Desta forma, postulou pela reforma do acórdão recorrido, a fim de se manter a cobrança da multa isolada.

O contribuinte apresentou contrarrazões (fls. 645/649).

Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O presente recurso especial é tempestivo.

O recurso foi interposto com base na violação à legislação tributária: artigo 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96.

Sucede que, verificando o resultado da decisão recorrida, no que tange ao objeto recursal em questão, somente foi tomada por maioria em relação ao ano-calendário de 2000. Relativamente aos demais anos-calendários, a decisão foi por unanimidade, de sorte que conheço apenas em parte do presente recurso especial, tão-somente em relação ao ano-calendário de 2000.

A recorrente argumentou, em síntese, que o contribuinte optou pelo pagamento do IRPJ mensalmente por estimativa. A dispensa do pagamento do IRPJ em um determinado mês, na hipótese, somente pode ocorrer em face da apresentação e registro no livro diário do balancete de suspensão. Não tendo ocorrido isso, “o contribuinte deveria ter

efetuado o pagamento. Como não o fez tempestivamente, está em mora e, conseqüentemente, deve ser-lhe imposta a multa isolada.”

O dispositivo legal que se reputa violado dispõe no seguinte sentido:

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

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

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 artigo 35 da Lei nº 8.981/95 preceitua que:

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.

No caso, o contribuinte apresentou DIPJ, assinalando, na apuração do lucro real, que sua opção de tributação se daria por meio de recolhimentos mensais por estimativa com balanço/balancete de suspensão/redução. No entanto, tais balanços e balancetes não foram escriturados no Livro Diário.

A autuação recaiu, desta forma, sobre a falta de recolhimento mensal por estimativa, em face da ausência de cumprimento da obrigação acessória de escrituração, no Livro Diário, do balanço/balancete de suspensão/redução.

A questão, destarte, consiste em definir se o mero descumprimento da obrigação acessória relativa ao registro e escrituração no livro diário dos balanços/balancetes, com vistas à suspensão do pagamento devido em cada mês, por estimativa, implica, ou não, por si só, a imposição da multa isolada prevista no artigo 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96.

No caso dos autos, tem-se que, não obstante, de fato, não tenha havido a transcrição dos balancetes mensais para efeito de suspensão ou redução do IRPJ devido por estimativa, a fiscalização teve efetivamente acesso aos referidos balancetes. E mais, relativamente a cada balancete levantado, foi apurado o lucro real do respectivo período,

“sendo que as adições, exclusões e compensações computadas na apuração do lucro real, correspondentes a cada balancete, constam discriminadamente na parte A do Livro de Apuração do Lucro Real- LALUR, para fins de demonstração do lucro real do período em curso, conforme determina a legislação”, conforme asseverado pelo contribuinte nos autos.

No acórdão recorrido, reconheceu-se que, uma vez que a autoridade fiscal teve acesso aos balanços e balancetes, não haveria motivação idônea para a aplicação da multa. De fato, não há.

Para elucidar a questão, trago à baila diversos julgados proferidos no âmbito do antigo Conselho de Contribuinte e do CARF:

*Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF - Primeira Turma
/ ACÓRDÃO CSRF/01-05.175 em 14.03.2005*

IRPJ

IRPJ - MULTA ISOLADA LEI 9.430/96 - FALTA DE TRANSCRIÇÃO DE BALANÇOS E BALANCETES - PAGAMENTO DO IRPJ COM BASE NO LUCRO ESTIMADO - A falta de transcrição de balanços ou balancetes não autoriza a exigência da multa quando a empresa recolhe durante o ano valor igual ou superior ao devido na apuração anual. Recurso especial negado.

Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso.

Manoel Antonio Gadelha Dias - Presidente

Publicado no DOU em: 26.12.2006

Relator: José Clóvis Alves

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Assunto: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO- CSLL

Ano-calendário: 2002

FALTA DE TRANSCRIÇÃO DOS BALANÇOS E BALANCETES DE SUSPENSÃO OU REDUÇÃO NO LIVRO DIÁRIO MULTA ISOLADA.

Ainda que o art. 35, parágrafo 1º, alínea "a", da Lei nº 8.981/95, tenha subordinado a validade dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução à transcrição no Livro Diário, esse fato isoladamente não é condição suficiente para exigência da multa isolada, pois não afeta a validade e a eficácia da escrituração como prova primária e não há acusação de que as informações contidas nos balancetes de suspensão estejam em desacordo com os registros constantes no Livro Diário, ou que tenham sido levantados com desobediência às leis comerciais e fiscais.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS.

A jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais é pacífica quanto à improcedência da aplicação de penalidade pelo não recolhimento de estimativas quando o valor do cálculo estimado ultrapassa o tributo devido na escrita fiscal ao final do exercício

Recurso Voluntário Provido.

Processo nº 10580001111/200615; Recurso nº 502112 Voluntário; Acórdão nº 140200.371 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária; Sessão de 25 de janeiro de 2011; Matéria CSLL; Recorrente S&M DISTRIBUIDORA LTDA; Recorrida 1ª TURMA/DRJSDR

Transcrevo, do conteúdo do acórdão acima, o seguinte trecho:

“Mas, além da impossibilidade de aplicação da multa isolada neste caso, um segundo ponto deve ser abordado. Com efeito, o contribuinte apresentou, juntamente com a impugnação, os balancetes de redução/suspensão dos tributos devidos por estimativa nos meses de janeiro a dezembro do ano-calendário.

Não os transcreveu, é verdade, no Livro Diário, mas o mero descumprimento de uma formalidade não pode acarretar na exigência de multa pela falta de recolhimento de antecipações materialmente indevidas.”

Sobre este aspecto, também já se manifestou o extinto Conselho de Contribuintes em mais de uma oportunidade, cabendo trazer à colação os seguintes julgados:

1º Conselho de Contribuintes / 7a. Câmara / ACÓRDÃO 10709.523 em 15.10.2008

IRPJE OUTROS Ex(s): 1999 a 2001 e 2003

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

FALTA DE TRANSCRIÇÃO DOS BALANÇOS E BALANCETES DE SUSPENSÃO OU REDUÇÃO NO LIVRO DIÁRIO MULTA ISOLADA. Ainda que o art. 35, parágrafo 1º, alínea "a", da Lei nº 8.981/95, tenha subordinado a validade dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução à transcrição no Livro Diário, esse fato isoladamente não é condição suficiente para exigência da multa isolada, pois, não afeta a validade e a eficácia da escrituração como prova primária e, não há acusação de que as informações contidas nos balancetes de suspensão estejam em desacordo com os registros constantes no Livro Diário, ou que tenham sido levantados com desobediência às leis comerciais e fiscais.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS.

A jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais é pacífica, quanto à improcedência da aplicação de penalidade pelo não recolhimento de estimativas quando o valor do cálculo

estimado ultrapassa o tributo devido na escrita fiscal ao final do exercício.

1º Conselho de Contribuintes / 1a. Câmara / ACÓRDÃO 10195.183 em 12/09/2005

IRPJ E OUTRO Ex(s): 1999 a 2002

MULTA ISOLADA MERA FALTA DE TRANSCRIÇÃO E BALANCETES NO LIVRO DIÁRIO No contexto do caráter provisório das estimativas, e tendo em vista a essência da penalidade pela falta de recolhimento das mesmas, ou seja, preservação do regime de antecipações e proteção ao fluxo de caixa do Estado, revela-se ancilar e meramente formal, podendo ser ultrapassada, a obrigação acessória de transcrição dos balancetes, quando isoladamente considerada.

Recurso Voluntário provido.

Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.

Manoel Antonio Gadelha Dias Presidente

Publicado no DOU em: 20.04.2006

Relator: Mário Junqueira Franco Junior

Na mesma linha destes julgados, há vários outros adotados pelo Extinto Conselho de Contribuintes. Assim, considerando esses precedentes e adotando suas fundamentações, VOTO no sentido de DAR provimento ao Recurso Voluntário.

Neste sentido, é de se ter que, sobretudo em face da apresentação, pelo contribuinte, dos balancetes em questão, tendo acesso a eles, a autoridade fiscal, não se deve considerar mesmo a incidência da multa em questão.

Diante do exposto, conheço parcialmente do recurso especial da Fazenda Nacional, e, na parte conhecida (ano-calendário 2000) nego provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 25 de abril de 2012 25 de abril de 2012

(assinado digitalmente)

Susy Gomes Hoffmann

Processo nº 10660.003470/2002-85
Acórdão n.º **9101-001.325**

CSRF-T1
Fl. 10

CÓPIA