



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

Processo n° 19515.000526/2006-11
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° **1301-00.501 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 23 de fevereiro de 2011
Matéria IRPJ
Recorrentes PRODUTOS ROCHE QUÍMICOS E FARMACÊUTICOS S.A.
 FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004

PERDA NA ALIENAÇÃO DE ESTOQUES.

Se a alienação se dá entre pessoas ligadas, a dedução da perda está condicionada a que o valor de alienação não seja notoriamente inferior ao de mercado. Se o contribuinte forneceu à administração tributária elementos para aferir que as mercadorias não tinham valor, por estarem com prazo de validade vencido, e se a fiscalização admite que o estoque transferido é composto, em boa parte, de medicamentos que já se encontravam com o prazo de validade vencido por ocasião da alienação, descabe glosar integralmente a perda sem apontar quais as mercadorias não teriam perdido o valor.

APURAÇÃO ANUAL. FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE PAGAMENTO DAS ESTIMATIVAS. PREJUÍZO FISCAL AO FINAL DO PERÍODO. MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.

Aos contribuintes que, tendo optado pela apuração anual do tributo, deixam de recolher as antecipações devidas com base em balanços/balancetes por ele próprio levantados, impõe-se a aplicação de multas exigidas isoladamente sobre as parcelas não pagas, ainda que ao final do período anual o contribuinte tenha vindo a apurar prejuízo fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a glosa de Exclusão Indevida (com aumento do prejuízo fiscal) relativa ao fato gerador de 31/12/2003 para R\$ 895.929,31 (R\$ 5.651.750,61- R\$ 4.755.821,30), e adequar a essa decisão a glosa de prejuízos fiscais compensados indevidamente quanto ao fato gerador de 31/12/2004.

Por voto de qualidade, manter a multa isolada sobre diferença de tributo devido a título de

estimativa, que deve incidir sobre a exigência remanescente após a redução da glosa. Vencidos nesse ponto os Conselheiros Valmir Sandri (Relator), Ricardo Luiz Leal de Melo e Guilherme Pollastri Gomes da Silva. Designado o Conselheiro Waldir Veiga Rocha para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Valmir Sandri - Relator

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Redator Designado

Participaram do julgamento os Conselheiros: Leonardo de Andrade Couto, Waldir Veiga Rocha, Valmir Sandri, Paulo Jakson da Silva Lucas, Ricardo Luiz Leal de Melo e Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

Relatório

O litígio posto a julgamento estabeleceu-se em torno de auto de infração lavrado contra o contribuinte Produtos Roche Químicos e Farmacêuticos Ltda., relativo ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) dos anos-calendário de 2003 e 2004.

A investigação fiscal foi direcionada à verificação da regularidade dos procedimentos contábeis e fiscais relacionados à constituição e baixa da Provisão para Obsolescência, em razão de requerimento da empresa para autorização de sua destruição.

A sociedade empresária constituía regularmente Provisão para Obsolescência de estoques, a débito de despesas (inedutível), cujo valor era adicionado no LALUR. Ao final de cada período, o valor do saldo da provisão era revertida (excluído no LALUR) e constituída nova provisão do período corrente (adicionada no LALUR). Quando os produtos eram destruídos, com autorização da Receita Federal, dava-se a exclusão relativa à perda.

O saldo dessa provisão em 31/12/2002, no valor de R\$ 5.946.193,38, foi, conforme sistemática usual, excluído na apuração do lucro real de 31/12/2002.

Em 10/01/2003 e 15/01/2003, a Produtos Roche, em integralização de capital, transferiu para a Roche Diagnóstica R\$ 5.651.750,61 da Provisão para Obsolescência (juntamente com os estoques a ela referentes). Constatou a fiscalização que, embora a provisão tivesse sido transferida à coligada, a Produtos Roche continuou a excluí-la do lucro líquido, conforme registra a Parte A do LALUR.

Esse procedimento, segundo a fiscalização, ocasionou as seguintes irregularidades, objeto de autos de infração:

Exclusão indevida na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, ano-calendário de 2003, do valor de R\$ 5.651.750,61, correspondente a **PROVISÃO P/OBSOLETISMO** transferida à **ROCHE DIAGNÓSTICA**, nos dias 10 e 15/01/2003.

Prejuízo Fiscal e Base de Cálculo Negativa de CSLL a maior em 2003, da ordem de R\$ 5.651.750,61, dando lugar a lavratura de Termo de Redução de Prejuízo Fiscal e Termo de Redução de Base Negativa de CSLL;

Redução indevida dessa mesma diferença do Lucro Real e na base de cálculo da CSLL de 2004, reduzindo, assim, o Resultado Tributável pelo IRPJ e pela CSLL;

Diferenças nos recolhimentos das estimativas de IRPJ e CSLL de abril de 2003 e janeiro de 2004, em consequência da apuração de resultados mensais a menor nos balancetes de suspensão levantados em 2003 e 2004, para fins de recolhimento das estimativas de IRPJ e CSSL, motivo de imposição de multa isolada.

O presente processo diz respeito apenas ao IRPJ, compreendendo:

1- Glosa de prejuízos compensados indevidamente:

Fato gerador: 31/12/2004 - Valor tributável: R\$ 5.651.750,61

2- Exclusão Indevida (com aumento do prejuízo fiscal):

Fato gerador: 31/12/2003 - Valor tributável: R\$ 5.651.750,61

3- Multas isoladas p/falta de recolhimento sobre bases estimadas:

Data: 31/05/2003 - Valor da multa: R\$ 1.059.703,25

Data: 29/02/2004 - Valor da Multa: R\$ 1.742.253,29

O contribuinte impugnou tempestivamente o auto de infração.

Por sua vez, a Turma de Julgamento considerou procedente em parte o lançamento, decidindo:

I - manter inalterado o ajuste no saldo de prejuízo fiscal do ano-calendário de 2003 efetuado pelo fisco (fl. 814) e, conseqüentemente, considerar correta a alteração feita na linha 44 da ficha 09A (fl. 815) da DIPJ/2005, que limitou a compensação até o montante do saldo reconhecido.

II - manter os valores lançados referentes ao IRPJ do ano-calendário de 2004 e à respectiva multa de ofício de 75%;

III - exonerar parcialmente as multas isoladas (reduziu a base de cálculo e o percentual, para 50%).

Do valor exonerado, foi interposto recurso de ofício.

O acórdão da 6ª Turma da DRJ em São Paulo encontra-se assim ementado:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**Ano-calendário: 2003, 2004**JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.*

Em regra, no processo administrativo fiscal, as provas devem ser apresentadas juntamente com a impugnação do lançamento, salvo nas hipóteses expressamente previstas em lei.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA.

Não há que se falar em diligência e/ou de perícia, por se tratar de matéria de prova a ser feita mediante a juntada de documentação, cuja guarda e conservação compete à própria interessada.

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**Ano-calendário: 2003, 2004**INTEGRALIZAÇÃO DE CAPITAL - PRODUTOS SEM VALOR DE MERCADO.*

A norma tributária que prevê a possibilidade de deduzir a provisão para obsolescência quando não há valor residual apurável dos correspondentes produtos é a contida no artigo 291, II, c, do RIR/1999. Porém, se os produtos foram utilizados para integralizar o capital de controlada, não há como a investidora beneficiar-se de uma eventual perda de validade desses produtos.

PERDA NA ALIENAÇÃO DO INVESTIMENTO.

O feito fiscal fundamentado na constatação de dedução indevida da Provisão de Obsolescência não pode ser invalidado sob a alegação de que houve, posteriormente, operação de natureza diversa que teria resultado em perda de capital em igual montante daquele objeto da autuação.

PROVISÃO POR OBSOLESCÊNCIA. POSTERGAÇÃO DO TRIBUTO.

Não cabe cogitar sobre postergação de imposto quando não restou comprovada que em período posterior foi implementada a condição legal para deduzir a provisão por obsolescência constituída.

MULTA ISOLADA. IMPOSTO POR ESTIMATIVA APURADO COM BASE NA RECEITA BRUTA E ACRÉSCIMOS. Se a legislação tributária faculta a apuração do imposto por estimativa com base na receita bruta e acréscimos, não se justifica a pretensão do fisco em determinar o tributo com base em balancete de suspensão para formalização da exigência.

MULTA ISOLADA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO OBJETO DE DCOMP.

Comprovada a existência de Declaração de Compensação – DCOMP relativa a crédito tributário apontado pela fiscalização, formalizada dentro do prazo previsto para pagamento do tributo, afasta-se a multa isolada correspondente.

MULTA ISOLADA. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA EFETIVADO APÓS A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Deferida a solicitação de cancelamento da DCOMP relativa a parte do débito que fora objeto da autuação e demonstrado que a DCTF retificadora e o pagamento do imposto por estimativa somente ocorreram após o encerramento da ação fiscal, fica caracterizada a infração, impondo-se a manutenção do lançamento.

MULTA ISOLADA. CUMULAÇÃO COM MULTA DE OFÍCIO. COMPATIBILIDADE.

É compatível com a multa isolada a exigência da multa de ofício relativa ao tributo apurado ao final do ano-calendário, por caracterizarem penalidades distintas.

MULTA ISOLADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Em face do princípio da retroatividade benigna, deve ser reduzida a penalidade que, posteriormente à sua imposição e antes da decisão administrativa, foi atenuada pela legislação tributária.

Ciente da decisão em 09 de dezembro de 2009, a interessada ingressou com recurso em 06 de janeiro seguinte, do qual reproduzo o que importa para compreender seus fundamentos.

(...) a fiscalização partiu da premissa de que a Recorrente havia deduzido da sua apuração do lucro real a Provisão para Obsolescência por ocasião da transferência dos bens de seu estoque à DIAGNÓSTICA e que, uma vez desacompanhada de laudo de vistoria, do Fisco, a dedução seria indevida.

(...)

(...) a despeito de a Recorrente ter, no ano de 2002, apresentado requerimentos de certificação de destruição por obsolescência, a dedutibilidade dos valores então registrados em conta "Provisão para Obsolescência" ocorreu em função da perda de valor dos bens, que foram transferidos a título de integralização de capital por montante inferior a seus correspondentes custos de aquisição.

(...) a dedução da provisão para obsolescência não teve, nem poderia ter, como fundamento a destruição dos bens, mas, sim, a perda de capital experimentada quando da integralização de capital na DIAGNÓSTICA.

Com efeito, quando a Recorrente integralizou capital na DIAGNOSTICA o valor contábil daqueles bens (conforme constatado pela própria fiscalização) era de R\$ 27.031.499,19. Todavia, tendo em vista que dentre eles havia mercadorias com prazo de validade vencido e, portanto, sem nenhum valor a ser integralizado, o valor efetivo do acervo líquido transferido foi de R\$ 19.893.292,64, segundo se atestam os documentos contábeis da Recorrente juntados à Impugnação, verificando-se uma perda de capital na operação, e justamente essa perda de capital que motivou a baixa da "Provisão para Obsolescência" e, conseqüentemente, sua dedução na determinação do lucro real da Recorrente.

Tal conduta encontra-se devidamente amparada pela legislação de regência da matéria, como se depreende da redação do art. 418 do RIR/99, que assim dispõe:

Art. 418. Serão classificados como ganhos ou perdas de capital, e computados na determinação do lucro real, os resultados na alienação, na desapropriação, na baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, liquidação de bens do ativo permanente.

§ 1º Ressalvadas as disposições especiais, a determinação do ganho ou perda de capital terá por base o valor contábil do bem, assim entendido o que estiver registrado na escrituração do contribuinte e diminuído, se for o caso, da depreciação, amortização ou exaustão acumulada.

(...)

(...) sendo indiscutível que a operação de integralização é entendida como alienação para fins de apuração de ganho ou perda de capital, não se sustenta a alegação da D. autoridade julgadora no sentido de que o artigo 418 do RIR/99 não se aplica ao caso.

Assim, considerando que a operação de integralização do capital da DIAGNÓSTICA traduz-se em verdadeira alienação e que referida integralização ocorreu mediante transferência de bens do estoque da Recorrente àquela por valor inferior a seus custos de aquisição, é evidente a perda de capital apurada e o direito à dedutibilidade da diferença entre o valor contábil e o valor integralizado.

*A perda de capital, por sinal, é admitida pela própria autoridade fiscal no procedimento de fiscalização que, ao indeferir o pedido de destruição de bens proposto pela DIAGNÓSTICA, afirma categoricamente que "tais mercadorias não **possuíam nenhum valor ao serem integralizados.**"*

(...)

Se tal não bastasse, consoante constatou a fiscalização, a DIAGNÓSTICA jamais levou a resultado o valor da provisão

para obsolescência que havia contabilizado por ocasião do aumento de capital.

(...)

Diferentemente do que restou consignado no Termo de Verificação, a provisão para obsolescência registrada pela DIAGNÓSTICA no momento da integralização teve como contrapartida a conta de estoque, segundo se atesta da documentação contábil juntada à Impugnação.

Sendo assim, a reversão desta provisão só poderia se dar contra a conta de estoque após a destruição dessas mercadorias em fevereiro de 2006.

(...)

Como se isso não bastasse, da análise dos documentos acostados aos autos percebe-se que em 1º de julho de 2003, portanto, no mesmo ano-calendário da integralização, a Recorrente alienou o investimento que possuía na DIAGNÓSTICA pelo valor de R\$ 19.893.295,34, não tendo apurado qualquer resultado na transação, conforme conta da publicação no Diário Oficial Empresarial de 26/03/2004, página 49, anexado à Impugnação.

Ora, tal fato apenas evidencia que a Recorrente, como não poderia deixar de ser, contabilizou a integralização do capital da DIAGNÓSTICA pelo valor líquido da operação (R\$ 19.893.295,34), comprovando que a perda de capital realmente foi suportada por ela.

Todavia, caso se entenda que a perda experimentada quando da integralização de capital era indedutível, a Recorrente deveria ter registrado o investimento acrescido do valor da provisão para obsolescência, hipótese em que a perda de capital seria deslocada do momento da integralização para o da alienação.

Tal argumento tem por fundamento o supracitado art. 418 do RIR/99 que determina que sejam computadas na determinação do lucro real as perdas decorrentes da alienação de investimento.

(...)

A d. autoridade julgadora, todavia, sustenta que o lançamento não poderia ser cancelado em razão de posterior alienação do investimento pelo exato montante que este encontrava-se registrado na contabilidade da Recorrente (R\$ 19.893.292,62), o qual, tivesse sido o valor da Provisão (R\$ 5.651.750,61) considerado na escrituração, seria superior ao montante recebido, denotando evidente perda de capital na operação.

Ocorre que, diversamente do que faz crer a d. autoridade julgadora, não há como distanciar essas duas operações, a integralização de capital e a posterior venda do investimento. Isso porque, a Recorrente, transferindo a título de integralização

custo de aquisição líquidos da provisão para obsolescência (i) ou registrava de imediato a perda de capital na integralização — como o fez; (ii) ou registrava o valor do investimento decorrente da integralização de capital considerando o valor provisionado (R\$ 19.893.292,64 + R\$ 5.651.750,61), de forma que, quando da alienação desse investimento, seria imprescindível que o valor provisionado fosse considerado na apuração de ganho ou perda de capital dessa operação — alienação do investimento.

(...) cumpre atentar para descabimento da alegação da d. autoridade julgadora, no sentido de que a Recorrente não teria se munido de documentos comprobatórios, não se preocupando em trazer aos autos documentos contábeis e hábeis a fazer prova da alienação do investimento e da perda de capital, que seria verificada, caso a Recorrente tivesse registrado o valor da "Provisão para Obsolescência" como parte, do custo de aquisição de investimento.

Primeiro porque os documentos juntados à Impugnação, mais precisamente as demonstrações financeiras que comprovam a alienação do investimento por R\$ 19.893.295,34, são mais que suficientes a corroborar o quanto alegado.

Se tal não bastasse, é preciso memorar ser o processo administrativo regido pelo princípio da verdade material, o que faz com que a autoridade deva buscar a realidade dos fatos conforme ocorrida, podendo determinar a realização de diligências, quando necessárias à complementação da prova ou ao esclarecimento de dúvida relativa aos fatos trazidos ao processo, (...)

(...)

(...) independentemente das razões acima expostas, que por si só fulminam em definitivo a pretensão fiscal, ainda que se pudesse vislumbrar entendimento contrário, a exigência não poderia prevalecer, pois o efeito seria de mera postergação.

É que, conforme se pode verificar do Termo de Verificação e de Destruição de Bens lavrado em 14/02/2006, devidamente juntado à Impugnação, os bens a que se referia a provisão para obsolescência foram devidamente destruídos mediante incineração mecânica realizada no estabelecimento Representações e Serviços Ltda., em Taboão da Serra — SP.

Portanto, ainda que se entenda que a baixa da "Provisão para Obsolescência" registrada pela Recorrente só poderia ter sido efetuada quando da destruição dos bens acompanhada de certificado de autoridade fiscal — o que se permite apenas, por apego à argumentação — estaríamos diante de mera Postergação de tributos, já que, quando da destruição efetiva dos bens, em fevereiro de 2006, a DIAGNÓSTICA só poderia promover a baixa de sua provisão sem a dedução da perda desses produtos.

Todavia, o lançamento original não levou em consideração a superveniente destruição dos bens em questão, razão pela qual não observou as normas que delimitam a constituição do crédito, principalmente se cotejado com a interpretação dada pelo próprio Fisco a essas normas, mediante a edição do Parecer Normativo CST n.º 02/96.

O Parecer Normativo citado põe fim às discussões acerca do modo de lançar em casos de postergação. Assim, pelo seu caráter interpretativo, aplica-se a todos os casos de incidência da norma interpretada.

(...)

(...) mesmo sendo indiscutível a ocorrência da postergação, tem-se que a ilustre auditora-fiscal autuante deixou de obedecer às normas para a constituição do crédito tributário, conforme a esclarecedora interpretação do Parecer Normativo n.º 02/96, viciando de maneira insanável o Auto de Infração lavrado.

(...)

Da Inaplicabilidade da Multa Isolada

Conforme exposto alhures, a glosa efetuada pela fiscalização em 2003 não gerou qualquer efeito tributário, haja vista que a Recorrente alienou o investimento no mesmo ano-calendário da integralização.

Sendo assim, não haveria razão da aplicação da multa isolada no ano-calendário de 2003, visto que não houve falta de pagamento de tributo.

(...)

No que diz respeito ao ano-calendário de 2004, o fundamento para inaplicabilidade de multa isolada está na impossibilidade de coexistirem multas tributárias (75%, no caso) e multa de controle administrativo, para a mesma infração.

(...)

(...) se fosse procedente a alegação da fiscalização de falta de pagamento dos tributos incidentes naqueles meses, seria devida apenas a multa de ofício de 75% sobre os tributos. Entendimento diverso levaria à absurda conclusão de que o mesmo delito estaria sendo duplamente punido.

(...) requer-se seja julgado procedente o presente Recurso Voluntário, a fim de que o Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente (...)

(...)

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Valmir Sandri, Relator

Ambos os recursos preenchem os requisitos legais. Deles conheço.

DO RECURSO DE OFÍCIO.

Conforme se depreende dos autos, a parcela de crédito exonerada, objeto de recurso de ofício, corresponde à redução das multas isoladas impostas. Tal redução originou-se de redução da multa relativa à estimativa de janeiro de 2004 e redução do percentual de todas as multas isoladas lançadas, de 75% para 50%, em razão da superveniência de legislação mais benéfica.

Irreparável a decisão, no que se refere à redução das multas, vejamos:

Quanto ao percentual, que originalmente era de 75%, a Medida Provisória nº 351, de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15/06/2007, alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, passando a ser de 50% sobre o pagamento a menor do tributo apurado com base nas estimativas mensais.

Dispondo, a alínea “c” do inciso III do art. 106 do CTN, que, em se tratando de ato não definitivamente julgado, a lei se aplica a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, impõe-se a redução da multa aplicada, de 75%, para 50%.

Para aplicar a multa isolada referente à estimativa de janeiro de 2004, a autoridade lançadora não só alterou para maior o valor a pagar do mês de janeiro de 2004 declarado pelo contribuinte, como também considerou que o valor declarado não fora integralmente pago.

O fisco alterara o valor a pagar do mês de janeiro de 2004, no montante de R\$ 2.048.481,49 declarado pelo contribuinte em sua DIPJ, para R\$ 2.590.909,09, considerando o balancete mensal apresentado ajustando-o, sob o argumento de que o valor do saldo acumulado de prejuízos fiscais utilizado para compensar o tributo apurado no mês de janeiro/2004 devia ser menor do que o calculado pela empresa.

Todavia, como corretamente assentou o voto condutor do acórdão recorrido, o fisco não tem a prerrogativa de alterar a opção do contribuinte quanto à forma de tributação demonstrada na declaração de rendimentos. E uma vez que a determinação da base de cálculo do imposto de renda da empresa foi efetuada com base em percentual sobre a Receita Bruta e Acréscimos, conforme previsto na lei, não há que se falar em compensação de prejuízo fiscal, sendo insubsistente a alteração promovida pela autoridade fiscal.

Do imposto total de R\$ 2.048.481,49, declarado em DCTF pelo contribuinte, parte foi paga via DARF, no valor de R\$ 268.038,04, e aceito pela fiscalização, e parte compensada (R\$ 1.780.443,45), com a apresentação dos PER/DCOMP de fls. 976/986 e 987/992.

O PER/DCOMP de fls. 976/986, relativo à compensação no montante de R\$ 1.739.626,93, foi transmitido dentro do prazo previsto no artigo 6º da Lei 9.430/1996, constituindo confissão de dívida, e extinguindo o débito sob condição resolutória, descabendo sobre ele exigir multa por falta de pagamento (em relação à diferença, de R\$40.816,52, foi mantido o lançamento, porém com redução da multa).

Isto posto, nego provimento ao recurso de ofício.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

A solução do litígio demanda verificação da regularidade dos procedimentos contábeis e fiscais relacionados com a PROVISÃO PARA OBSOLETISMO, tendo em vista que as infrações repousam na acusação de irregularidade da exclusão do lucro líquido do saldo em 31/12/2002, da provisão para obsolescência efetuada pelo contribuinte na apuração do lucro real do ano-calendário de 2003, tendo em vista que parte já fora transferida para a Diagnóstica em janeiro de 2003, em integralização de capital.

As exclusões admitidas pela legislação para fins de apuração do lucro real são de dois tipos: ou são de natureza exclusivamente fiscal e, portanto, não são registrados na escrituração comercial (ordinariamente, parcelas correspondentes a incentivos fiscais, como, por exemplo, depreciação acelerada/incentivada) ou correspondem a resultados, rendimentos, receitas ou quaisquer valores incluídos no lucro líquido e que, de acordo com a legislação do imposto de renda, não são computados no lucro real.

No presente caso, como não está envolvido nenhum incentivo fiscal, a parcela excluída deverá, necessariamente, estar computada no lucro líquido.

A constituição da provisão, contabilmente, envolve uma conta de resultado (débito de despesa) e uma conta retificadora de ativo (crédito de provisão). Uma vez que a provisão para obsolescência é indedutível para fins de apuração do lucro real, o valor da despesa constitui adição ao lucro líquido na apuração do lucro real. A dedução só será possível na materialização da perda, quando ocorrer à destruição dos bens obsoletos, atestada pelo fisco, nos termos do art. 291, II, "c" do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99, Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999).

Quando a provisão é revertida, há também o envolvimento de duas contas contábeis, com crédito em conta de resultado e débito da conta de provisão. Nesse caso, o valor revertido deverá ser excluído na apuração do lucro real, para neutralização do efeito fiscal, ocorrido mediante adição quando da constituição da provisão.

Os fatos constatados pela fiscalização foram os seguintes:¹

¹ Os registros no LALUR são os seguintes:

mês	Adição Prov. Obs. corrente	Exclusão Reversão do ano anterior
31/12/2002	15.838.859,71	5.946.293,38
01/2003	9.892.709,9	15.838.859,71
2	5.690.801,5	15.838.859,71
3	6.233.624,78	15.838.859,71
4	6.673.695,46	15.838.859,71

a) No ano-calendário de 2002, por ocasião da constituição da provisão, seu valor integral foi lançado em Despesas Operacionais, deduzido do Resultado do Exercício e adicionado ao Lucro Líquido de 31/12/2002;

b) A provisão constituída permaneceu compondo o saldo da conta redutora do ativo, Provisão para Obsolescência, até sua transferência para a Roche Diagnóstica, em 10/01/2003,

c) Em 31/12/2002 foi feita a exclusão do Lucro Líquido do total da Provisão para Obsolescência do ano anterior, da ordem de R\$ 5.946.293,38;

d) No ano-calendário seguinte (2003), embora tivesse transferido em 10/01/2003, para a Roche Diagnóstica a Provisão para Obsolescência da ordem de R\$ 5.651.750,61, a Produtos Roche continuou a excluí-la do lucro líquido na apuração do lucro real, como parcela integrante do total do ano anterior, de R\$ 15.838.859,71.

O procedimento indicado na letra “c”, supra, poderia significar que ocorreu reversão da provisão (o que justificaria a exclusão). Todavia, para que houvesse a transferência da provisão para a Diagnóstica em 10/01/2003 (letra “b” supra), ou não ocorreu à reversão em 31/12/2002 (o que torna irregular a exclusão), ou foi constituída nova provisão naquele valor (o que demandaria adição que não foi apontada).

Por seu turno, se o montante de R\$ 5.946.293,38 não afetou o lucro líquido (trata-se de parcela da provisão constituída em 2002, que não afetou o lucro daquele ano, pois teve contrapartida de despesa na constituição e de receita na reversão, e ambas as contas de resultado foram neutralizadas por adição e exclusão no LALUR), nada justifica sua exclusão em 2003.

Em síntese, (i) se a parcela de R\$ 5.946.293,38 da provisão foi transferida em 10/01/2003 para a Diagnóstica, ela não foi revertida em 31/12/2002; (ii) se não foi revertida em 31/12/2002, e os produtos não foram destruídos com certificação da autoridade fiscal, a exclusão LALUR em 31/12/2002 foi irregular; (iii) se ela foi revertida em 31/12/2002, e regularmente excluída, na transferência dos produtos, em 10/01/2003, não poderia haver transferência da provisão; (iv) se os produtos e a provisão que lhes dizia respeito foram transferidos em 10 de janeiro de 2003 para a Diagnóstica, nenhum ajuste a eles relacionado pode ser feito na apuração de resultados da Produtos Roche a partir daquela data.

É óbvio que o procedimento contábil/fiscal adotado pela Recorrente não encontra respaldo na boa técnica e, inclusive, carece de lógica. Resta saber se o efeito fiscal por ele provocado é diverso daquele que seria correto.

5	7.158.470,60	15.838.859,71
6	7.778.142,4	15.838.859,71
7	7.770.492,3	15.838.859,71
8	7.801.566,5	15.838.859,71
9	8.106.477,49	15.838.859,71
10	8.273.071,28	15.838.859,71
11	8.412.803,68	15.838.859,71
12	6.676.617,88	15.838.859,71

Alega a Recorrente que a exclusão teve por fundamento a perda de capital experimentada quando da integralização de capital da Diagnóstica, mediante a conferência dos bens, e invoca o art. 418 do RIR/99.

Ocorre que a perda de capital, tratada no mencionado art. 418, diz respeito a resultados não operacionais, decorrentes de alienação, desapropriação, baixa por perecimento, extinção, desgaste, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens do ativo permanente não se aplicando a bens do circulante (estoques).

É indiscutível, como afirma a Recorrente, que ocorreu verdadeira alienação de estoques. E nesse caso, tendo a alienação se dado por valor inferior ao custo, teria ocorrido uma perda (resultado operacional) que seria dedutível se a transação tivesse se dado entre pessoas não ligadas. Porém, em se tratando de pessoas ligadas (Produtos Roche é controladora de Roche Diagnóstica), a dedução só é possível se a alienação se der por valor não notoriamente inferior ao de mercado (ou, no caso específico, se comprovado que os bens haviam perdido o valor por estarem com prazo de validade vencido, o que demanda atestado do fisco).

Imaginemos, em números arredondados, que a Produtos Roche subscreveu capital da Diagnóstica no montante de R\$ 19.000.000,00. Imaginemos, ainda, que ela possuía em sua contabilidade estoque contabilizado ao custo de R\$25.000.000,00, e provisão para obsolescência desse estoque no valor de R\$ 6.000.000,00 (que já fora adicionada ao lucro líquido por ocasião da constituição).

Ao integralizar o capital mediante conferência dos estoques, os procedimentos contábeis/fiscais da Produtos Roche seriam os seguintes:

1- Reversão da provisão de R\$ 6.000.000,00 (débito de provisão e crédito de receita)

2- Exclusão da receita de R\$ 6.000.000,00 no LALUR (neutralizando a anterior adição, quando da constituição da provisão)

3- Débito de Ativo Permanente - Investimento em Diagnóstica e crédito de Estoques de R\$19.000.000,00

4- Débito de conta de resultado (perda na alienação do estoque) e crédito de Estoques de R\$ 6.000.000,00.

A Diagnóstica contabilizaria débito de Estoque e crédito de Capital de R\$ 19.000.000,00, sem nenhum efeito em conta de resultado.

Não fosse a circunstância de se tratar de pessoas ligadas (Produtos Roche é controladora de Diagnóstica), o efeito fiscal desse procedimento para a Produtos Roche seria de redução do lucro real de 2003 (no caso concreto, aumento do prejuízo fiscal) de R\$ 6.000.000,00 (conforme exemplo hipotético), relativo à perda na alienação do estoque. Isso porque não há norma fiscal determinando a adição ao lucro líquido, na apuração do lucro real, da perda efetiva na alienação de estoques a pessoa não ligada. E esse foi exatamente o efeito trazido pelo esdrúxulo procedimento efetivamente adotado (transferência da provisão para a Diagnóstica em janeiro de 2003 e continuação da exclusão pela Produtos Roche no ano de 2003), eis que, como atesta a fiscalização, a transferência da provisão para a Diagnóstica não

afetou o resultado daquela empresa, e na Produtos Roche ocorreu à exclusão do valor da provisão em 2003, aumentando o prejuízo fiscal no montante do valor excluído.

Portanto, não fosse a circunstância de a Produtos Roche ser controladora da Diagnóstica, o procedimento adotado não teria repercutido no resultado tributável.

Ocorre que, em se tratando de alienação a pessoa ligada, como dito acima, a perda só é dedutível se comprovado que o valor de alienação não é notoriamente inferior ao de mercado (RIR/99, art. 464, I). Com a desistência do requerimento de destruição dos produtos, determinada pela fiscalização, a Produtos Roche ficou impossibilitada de provar que os bens tinham perdido a validade e, assim, a transferência não teria se dado por valor notoriamente inferior ao de mercado (note-se que, conforme jurisprudência do Conselho de Contribuintes, em caso de inexistência de mercado ativo para os bens, a aferição do valor de mercado se faz com base em negociações anteriores e recentes do mesmo bem, ou em negociações contemporâneas de bens semelhantes – (Ac. 101-72.516 e Ac. 101-72.603).

A alegação da interessada, de que, ao indeferir o requerimento da Diagnóstica para que a fiscalização atestasse a destruição dos produtos, o fisco atestou que os bens não possuíam valor algum ao serem integralizados ao patrimônio da Diagnóstica, foi refutada pelo julgador *a quo*, com base nos seguintes argumentos:

a) A diligência fiscal, levada a efeito em função do requerimento da Diagnóstica, teve como base produtos num total de R\$ 4.775.821,30, diferentemente da quantia objeto da autuação, de R\$ 5.651.750,61;

b) O termo de diligência consigna que parte dos medicamentos, e não a totalidade estava com prazo de validade vencido antes de ser efetuada a integralização de capital;

c) Não há nos autos qualquer documento que permita identificar precisamente o montante dos medicamentos considerados inutilizáveis no momento em que houve a transferência para a Diagnóstica.

Ocorre que as empresas envolvidas forneceram todos os elementos para que a fiscalização aferisse a inexistência de valor dos bens transferidos.

Em 20/02/2002 e em 02/09/2002 a Produtos Roche requereu a presença do fisco para atestar a destruição de mercadorias impróprias ao consumo, em razão de sua OBSOLESCÊNCIA, nos valores respectivos de R\$ 3.038.457,43 e R\$ 746.590,01, discriminando-as e identificando o livro e fls. em que estavam registradas (Fls. 187/230).

Para analisar os requerimentos foi efetuada diligência fiscal cujo Termo de Encerramento é datado de julho de 2003. No curso da diligência, a empresa informou que, ao integralizar capital da Roche Diagnóstica em janeiro de 2003, a Produtos Roche transferiu-lhe bens, dentre os quais se encontravam as mercadorias cuja destinação era a incineração pleiteada (foi apresentada à fiscalização a relação das mercadorias que integraram o valor capitalizado, na qual aparecem, destacadas, aquelas que deveriam ser destruídas).

Diante disso, a fiscalização, considerando que houve transferência de propriedade das mercadorias cuja destruição foi solicitada, não mais pertencendo à requerente, cientificou a Produtos Roche que os processos objeto dos requerimentos de destruição seriam

arquivados, devendo ser formalizado novo pedido em nome da Diagnóstica. Porém, esses processos foram desarquivados pela autoridade fiscal, que teve, então, conhecimento dos bens indicados como de validade vencida.

Em 07/07/2003 a Diagnóstica, segundo determinado pela fiscalização, requereu a presença do fisco para atestar a destruição de mercadorias impróprias ao consumo, em razão de sua OBSOLESCÊNCIA, no valor de R\$ 4.775.821,30, anexando a relação dos produtos (fl. 414).

No Termo de Encerramento de Diligência datado de 24/12/2004 (fl. 416) a autoridade fiscal atestou:

A mercadoria é composta em boa parte de medicamentos que já se encontravam com o prazo de validade vencido, antes de ser efetuada a capitalização, conforme relação constante neste processo.

A empresa Produtos Roche Químicos Farmacêuticos SA já efetuou provisão para perdas em seu balanço.

Assim sendo, considerando que tais mercadorias não possuíam nenhum valor ao serem integralizadas, indefiro o pleito do contribuinte.

Para glosar a perda cabe ao fisco demonstrar que o valor de alienação é notoriamente inferior ao de mercado. Se os bens não tinham valor, por estarem com prazo de validade vencido, é óbvio que a o valor de alienação (zero) não foi inferior ao de mercado.

Ora, se a autoridade lançadora teve em mãos os processos de requerimento de destruição das mercadorias, que as identificavam, bem como a relação das mercadorias transferidas, tem-se que a pessoa jurídica possibilitou a aferição da perda de valor das mercadorias relacionadas no requerimento de destruição formulado pela Diagnóstica em julho de 2003, no valor de R\$ 4.775.821,30.

“Como há o reconhecimento expresso de que as mercadorias estavam “ em boa parte” com prazo de validade vencido, e que “ **não possuíam nenhum valor ao serem integralizadas**”, descabe glosar a perda a elas correspondente.

Não tendo, a autoridade autuante, quantificado as mercadorias que não estavam com prazo de validade vencido (portanto, sem valor) quando da integralização, não pode prosperar o glosa.

A destruição de mercadorias requerida pela Diagnóstica em 2005 e atestada pelo fisco em fevereiro de 2006, não se presta para justificar a perda de valor do restante (R\$ 5.651.750,61- R\$ 4.755.821.30), ou atribuir efeitos de postergação sobre essa diferença, eis que não há nada nos autos que comprove tratar-se de mercadorias que se encontravam entre as transferidas e cujo prazo de utilização estava vencido em janeiro de 2003, quando se deu a integralização.

Aliás, a decisão *a quo* assentou expressamente que, ao examinar individualmente os produtos arrolados nas planilhas de fls. 927/931 e 933/958, que

corresponderiam aos destinados a essa incineração, não se constata correlação com aqueles provisionados e objeto da integralização de capital (fls. 240/272).

Alega a Recorrente que em 1º de julho de 2003, portanto, no mesmo ano-calendário da integralização, alienou o investimento que possuía na Diagnóstica pelo valor de R\$ 19.893.295,34, não tendo apurado qualquer resultado na transação. Com base nisso pondera que, caso se entenda que a perda experimentada quando da integralização de capital era indedutível, a Recorrente deveria ter registrado o investimento acrescido do valor da provisão para obsolescência, hipótese em que a perda de capital seria deslocada do momento da integralização para o da alienação.

Esse argumento não merece consideração porque, primeiro, esta decisão está considerando indedutível apenas a perda não comprovada, segundo, porque os fatos não foram esses. A integralização de capital foi no montante de R\$ 19.893.295,34, e a alienação por esse mesmo valor não representa perda.

Em relação à multa isolada por falta ou insuficiência do pagamento das estimativas mensais, não há uniformidade de entendimentos no CARF.

Expressiva corrente defende que cabe sempre a multa, uma vez que a lei a prevê mesmo na hipótese de apuração de prejuízo.

Uma segunda corrente considera incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e da multa de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. Para os que participam dessa corrente, a infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano, e pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. Em alentado estudo sobre a matéria, no voto condutor do Acórdão CSRF/01-05.785, o ilustre Relator Marcos Vinícius Neder assim sintetiza suas conclusões:

1. as penalidades, além da obediência genérica ao princípio da legalidade, devem também atender a exigência de objetividade, identificando com clareza e precisão, os elementos definidores da conduta delituosa.

2. a adoção de bases de cálculo e percentuais idênticos em duas normas sancionadoras faz pressupor a identidade do critério material dessas normas;

3. tributo, na acepção que lhe é dada no direito positivo (art. 3º do Código Tributário Nacional) pressupõe a existência de obrigação jurídica tributária que não se confunde com valor calculado de forma estimada e provisória sobre ingressos;

4. a base de cálculo predita no artigo 44 da Lei nº9.430/96 refere-se à multa pela falta de pagamento de tributo;

5. o tributo devido ao final do exercício e a estimativa a ser paga no curso do ano devem guardar estreita correlação, de modo que a provisão para o pagamento do tributo há de coincidir com valor pago de estimativa ao final do exercício;

6. não será devida estimativa caso inexista tributo devido no encerramento do exercício;

7. os balanços ou balancetes mensais são os meios de prova exigidos pelo Direito, para que o contribuinte demonstre a inexistência de tributo devido e a dispensa do recolhimento da estimativa.

8. após o final do exercício, o balanço de encerramento e o tributo apurado devem ser considerados para fins de cálculo da multa isolada;

9. antes do final do exercício, o fisco pode considerar para fins de aplicação de multa isolada o valor estimado calculado a partir da receita da empresa, desde que a inexistência de tributo não esteja comprovada por balanços ou balancetes mensais.

10. não se pode aplicar a multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas e exigir a multa de ofício pela falta de recolhimento de tributo apurado ao final do exercício

Pessoalmente, tenho reiteradamente me manifestado no sentido de que a aplicação da multa sobre a falta de recolhimento das estimativas só se justifica quando exigida dentro do próprio período de apuração das antecipações que deixaram de ser recolhida, vez que, encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece a exigência apurada com base no balanço patrimonial encerrado ao final do ano-calendário. Por conseguinte, desaparece o bem jurídico tutelado pela norma sancionadora, no caso, as antecipações que deveriam ter sido recolhidas por estimativas, não havendo, portanto, base para sua exigência.

Na verdade, o dispositivo legal que prevê a multa tem como objetivo obrigar o sujeito passivo da obrigação tributária ao recolhimento mensal de antecipações de um provável imposto de renda ou contribuição social que poderá ser devido ao final do ano-calendário.

Sendo inerente ao dever de antecipar a existência da obrigação cujo cumprimento se antecipa, a penalidade só poderá ser exigida durante o ano-calendário, de vez que, com encerramento do ano-calendário e a apuração do tributo e da contribuição social efetivamente devida ao final do ano-calendário, desaparece a base impositiva daquela penalidade (antecipações), restando ausente a necessária ofensa a um bem juridicamente tutelado que a justifique. A partir daí nasce uma nova base impositiva, esta já com base no tributo efetivamente apurado ao final do ano-calendário, surgindo assim à hipótese da aplicação tão somente da multa de ofício sobre essa base, caso o tributo não seja pago no seu vencimento e apurado *ex-officio*, mas jamais com a aplicação concomitante da penalidade sobre o valor não antecipado. Até porque a dupla penalidade afronta o disposto no artigo 97, V, c./c o artigo 113 do CTN, que estabelece apenas duas hipóteses de obrigação de dar, sendo a primeira ligada diretamente à prestação de pagar tributo e seus acessórios, e a segunda relativamente por descumprimento de obrigação acessória.

Logo, entendo que não pode subsistir a multa de ofício por falta de recolhimento das estimativas mensais lançada após o encerramento do ano-calendário.

Pelas razões explanadas, NEGO provimento ao recurso de ofício e DOU provimento PARCIAL ao recurso voluntário para cancelar as multas isoladas, reduzir a glosa de Exclusão Indevida (com aumento do prejuízo fiscal), relativa ao fato gerador de 31/12/2003 para R\$ 895.929,31 (R\$ 5.651.750,61- R\$ 4.755.821,30), e adequar a essa decisão a glosa de prejuízos fiscais compensados indevidamente quanto ao fato gerador de 31/12/2004.

(assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Voto Vencedor

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Redator Designado

Em que pese o bem elaborado e fundamentado voto do ilustre Relator, durante as discussões ocorridas por ocasião do julgamento do presente litígio surgiu divergência que levou a conclusão diversa, no recurso voluntário, exclusivamente no que toca às multas exigidas isoladamente.

Embora a matéria seja polêmica, comportando interpretações divergentes, entendo que a obrigação de recolher as estimativas não se confunde com a apuração do tributo ao final do período de apuração. É o que extraio dos dispositivos legais aplicáveis, abaixo transcritos:

Lei nº 8.981/1995:

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.

§ 2º O Poder Executivo poderá baixar instruções para a aplicação do disposto no parágrafo anterior.

§ 2º Estão dispensadas do pagamento de que tratam os arts. 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

§ 3º O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que neste fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base no disposto nos arts. 28 e 29. (Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995)

§ 4º O Poder Executivo poderá baixar instruções para a aplicação do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995)

Lei nº 9.430/1996:

Art.1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

[...]

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.

§1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.

§4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III -do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV -do imposto de renda pago na forma deste artigo.

[...]

Art.28.Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.

A regra é a da apuração trimestral do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Se o contribuinte opta pela apuração anual, deve se submeter às regras estabelecidas para essa forma alternativa de apuração, particularmente à obrigatoriedade dos recolhimentos por estimativa. Para que possa suspender ou reduzir esses recolhimentos, a lei impõe a elaboração de balanços ou balancetes de suspensão ou redução do imposto.

Aos contribuintes que, tendo optado pela apuração anual e pela suspensão/redução do imposto com base em balancetes, deixam de efetuar o recolhimento ou o fazem a menor, a sanção é aquela estabelecida pelo inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, em sua redação à época dos fatos:

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 -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;

[...]

Esse artigo teve sua redação alterada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, e o percentual aplicável passou a ser de 50%, conforme o inciso II, alínea “b”. Eis a redação atual do art. 44 da Lei nº 9.430/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

No caso em tela, a fiscalização apurou a necessidade de efetuar ajustes nas apurações mensais das estimativas, feitas pelo sujeito passivo com base nos balanços/balancetes de exclusão/redução. Com esses ajustes, evidenciou-se a insuficiência de recolhimento, devendo o contribuinte, assim, sujeitar-se à penalidade que lhe é exigida mediante este processo. Irrelevante se, ao final do período anual, o contribuinte veio a apurar prejuízo fiscal. Para fins da multa isolada, deve ser considerado o montante apurado em cada balanço/balancete de suspensão/redução.

A penalidade aplicada isoladamente, insisto, é pela falta da antecipação da estimativa mensal por imposição legal, e não se confunde com outra penalidade, a ser aplicada pela insuficiência do recolhimento do tributo ao final do período de apuração anual, o que, no caso concreto, não ocorreu.

O Colegiado decidiu, então, pela manutenção da multa isolada no percentual de 50% sobre diferença de tributo devido a título de estimativa, que deve incidir sobre a exigência remanescente após a redução da glosa. Quanto às demais matérias em litígio, a Turma acompanhou o voto do ilustre Relator.

Em conclusão, a decisão do colegiado foi pelo provimento parcial do recurso voluntário para (i) reduzir a glosa de Exclusão Indevida (com aumento do prejuízo fiscal) relativa ao fato gerador de 31/12/2003 para R\$ 895.929,31 (R\$ 5.651.750,61 – R\$

Processo nº 19515.000526/2006-11
Acórdão n.º **1301-00.501**

S1-C3T1
Fl. 1.091

4.755.821.30); (ii) adequar a essa decisão a glosa de prejuízos fiscais compensados indevidamente quanto ao fato gerador de 31/12/2004; e (iii) manter a multa isolada sobre diferença de tributo devido a título de estimativa, que deve incidir sobre a exigência remanescente após a redução da glosa. Quanto ao recurso de ofício, negar provimento.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha

CÓPIA