



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

Processo nº 10218.000511/2007-14
Recurso nº 168.002 Voluntário
Acórdão nº 1801-00.290 – 1ª Turma Especial
Sessão de 02 de agosto de 2010
Matéria CSLL - Diferenças entre valores escriturados e declarados /Multa isolada
Recorrente INTEGRAL CONSTRUÇÕES E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2004

NORMAS PROCESSUAIS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.
PRECLUSÃO. Preclui na fase recursal a fundamentação não apresentada na fase impugnatória.

Recurso Voluntário Não Conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, não conhecer o recurso voluntário, por preclusas as razões recursais, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Antonio Carlos Guidoni Filho e Valmir Sandri que votaram pela nulidade do lançamento tributário. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Rogério Garcia Peres.

ANA DE BARROS FERNANDES - Presidente e Relatora

EDITADO EM 12 NOV 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, Antônio Carlos Guidoni Filho, Valmir Sandri, Rogério Garcia Peres e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

A empresa é pessoa jurídica optante pela apuração de tributos federais pelo regime de tributação do lucro real, anual. Foi fiscalizada e autuada a recolher IRPJ e CSLL escriturados mas não pagos no ajuste anual, com os devidos acréscimos legais, relativamente ao ano-calendário de 2003. Também verificou-se que não procedeu aos recolhimentos a título de estimativas mensais devidas, ensejando a cobrança da multa exigida de forma isolada preceituada no artigo 44, inciso II, da Lei 9.430/96, com alterações posteriores (no percentual de 50%).

Entregou DCTF do período fiscalizado com valores “zerados”.

Este processo cuida da exigência de CSLL, anual, e multas mensais exigidas isoladamente das estimativas de CSLL não recolhidas. O processo nº 10218.000514/2007-58 trata das mesmas infrações, mas em relação ao IRPJ, e foi julgado nesta mesma sessão.

Os Autos de Infração objetos deste processo e Termo de Verificação, bem como planilhas de cálculos, partes integrantes dos Autos, encontram-se às fls. 05 a 32.

Restou esclarecido no referido Termo de Verificações que os valores registrados no Livro Razão da contribuinte foram utilizados para compor as bases de cálculo das estimativas mensais, considerando-se as contas relativas a receitas de prestação de serviços, receitas de vendas de materiais, receitas financeiras e a relativa aos descontos concedidos (planilha de cálculos anexa).

De igual forma, procedeu-se à apuração da CSLL devido em face da empresa haver apurado, no ajuste, lucro real. Salienta que como o PIS foi recolhido a menor, as diferenças foram devidamente computadas para o cálculo do lucro real (ajustado, de ofício). Também integra o Termo a planilha de cálculos pertinente.

Observe que a fiscalização atentou para o fato de a empresa haver auferido receita de prestação de serviços da ordem de R\$ 16.200.988,34 e proveniente de vendas no valor de R\$ 200.248,50, consoante registrado nos Livros Diário, Razão e DIPJ entregue.

Na presente autuação exige-se o crédito tributário de R\$ 195.368,74 (CSLL anual, acréscimos legais, mais multas isoladas).

Além dos termos da ação fiscal, foram juntados ao processo cópias das fls. dos livros contábeis, Dacon, DCTF, recibo de entrega da DIPJ e balancetes mensais analíticos, todos documentos relativamente ao ano-calendário de 2003 – fls. 66 a 205.

Às fls. 212 a 216, a empresa impugnou os lançamentos tributários. Argumenta que, nos termos da legislação vigente, só estaria obrigada a recolher as estimativas mensais se houvesse realizado o pagamento desta. Como não procedeu ao recolhimento de nenhuma estimativa, não pode ser imputada a obrigação dos recolhimentos mensais a este título. Com relação à diferença entre os valores escriturados e devidos, de forma anual, diz que procedeu ao recolhimento da CSLL devida, com os acréscimos devidos, juntado o DARF respectivo.

O DARF de fls. 218 acusa o recolhimento de R\$ 53.737,57 a título de CSLL, mais multa de 20% e juros moratórios, perfazendo o total de R\$ 91.622,55, efetuado em

07/05/2007. Outros DARF foram juntados ao presente processo, mas se referem a recolhimentos de CSLL, PIS e Cofins.

A Primeira Turma de Julgamento da DRJ em Belém/PA exarou o Acórdão nº 01-10.526/08, fls. 257 a 258, mantendo o lançamento tributário, que restou assim ementado:

*OPÇÃO PELO LUCRO REAL ANUAL MANIFESTADA VIA
DIPJ. FALTA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. VALIDADE
DA OPÇÃO.*

É válida a manifestação da opção pela apuração anual manifestada com a entrega da correspondente DIPJ, nas hipóteses em que o sujeito passivo apresenta declaração informando a inexistência de antecipação de imposto a pagar e deixa de efetuar os recolhimentos das antecipações devidas. O descumprimento da obrigação acessória, porém, sujeita-o à aplicação de multa isolada.

Na fundamentação do aresto a turma julgadora esclarece que o legislador tributário previu a hipótese não aventada pela impugnante, ou seja, que no caso de os contribuintes não procederem ao recolhimento das estimativas quando entregarem DIPJ optando pelo lucro real, apurado de forma anual, sujeitar-se-iam à multa isolada consoante preceituado no artigo 44, II, da Lei nº 9.430/96, ainda que apresentassem nas referidas DIPJ prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa.

Colaciona ao julgado ementa de acórdão administrativo, a seguir transcrita, para corroborar seu entendimento:

IRPJ e CSLL – ANOS CALENDÁRIO 1997, 1998 E 1999. DECLARAÇÕES “ZERADAS” MANIFESTANDO OPÇÃO PELO LUCRO REAL ANUAL. FALTA DE LEVANTAMENTO DE BALANCETES DE SUSPENSÃO. A opção pela apuração anual, nas hipóteses em que o sujeito passivo apresenta declarações informando a inexistência de imposto e contribuição a pagar, é manifestada com a entrega da correspondente DIPJ, constituindo o não levantamento de balancetes de suspensão mero descumprimento de obrigação acessória. (Acórdão nº 105-15.798, de 21.6.2006)

Em parágrafo ao final, a turma julgadora observou acuradamente que o recolhimento do tributo devido anual fora efetuado após o início do procedimento fiscal e, portanto, afastada a espontaneidade, o que impede o seu aproveitamento quando do lançamento de ofício, podendo somente servir de abatimento do crédito tributário ora constituído.

Tempestivamente a empresa apresentou o recurso voluntário de fls. 263 a 289. Traz diversas matérias de contestação que não foram argüidas em primeira instância, em síntese: (a) nulidade formal do procedimento fiscal por não ter sido cientificada de MPF – Complementar relativo à inclusão dos tributos CSLL, PIS e Cofins, o que também contamina a autuação para exigência de IRPJ; (b) nulidade absoluta de todos os atos relativos às fiscalizações destes outros tributos em vista do referido MPF-Complementar só ter sido emitido após as intimações fiscais; (c) solicita o cancelamento do arrolamento de bens efetuado pela fiscalização, consistindo em ato arbitrário, em vista da ilegalidade da exigência do arrolamento de bens em face da apresentação de recurso, para o seu seguimento, consoante

declarado pelo Supremo Tribunal Federal e em vista do crédito tributário ser inferior a 30% do patrimônio da empresa, conforme Laudo de Avaliação Técnica que anexa; (d) cerceamento do direito da contribuinte em pagar os tributos sob fiscalização sem a multa punitiva de 75%; a contribuinte não foi beneficiada pelo artigo 47 da Lei nº 9.430/96 (pagamento espontâneo dentro dos vinte dias após iniciado o procedimento fiscal), pois o MPF original só cuidava de autorizar a fiscalização do IRPJ; o MPF Complementar que autorizou o exame da CSLL foi emitido na mesma data da autuação, pelo que não teve o prazo para recolher a CSLL somente com a multa de mora (e) nulidade material do lançamento tributário porque a autoridade fiscal incidiu em erro ao calcular o IRPJ devido, anual, em dois tópicos: (i) erro no cálculo das adições, (ii) não exclusão dos valores relativos a doações, e (iii) não cômputo na base de cálculo estimada dos valores nos termos do art. 20 da IN SRF nº 390/04, passando a tratar da recuperação de despesas; (f) violação ao princípio da capacidade contributiva em razão da multa exacerbada imposta.

É o relatório. Passo a apreciar o litígio.



Voto

Conselheira Ana de Barros Fernandes

Conheço do recurso voluntário interposto, por tempestivo.

Preliminarmente, cumpre ressaltar neste voto, conforme relatado, que as matérias de contestação apresentadas no recurso voluntário são todas novas em face à impugnação ao lançamento tributário apresentada. Daí que destas a turma julgadora *a quo* não tomou qualquer conhecimento.

Vejamos, na impugnação de fls. 212 a 216, sucintamente, a empresa se insurge apenas contra a exigência das multas isoladas devidas pelo não recolhimento das estimativas mensais, em vista de entender que, por não ter efetuado os pagamentos mensais, também não fez a opção pela apuração dos tributos devidos pelo lucro real, anual, não estando sujeita às referidas estimativas, e, por conseguinte, à penalidade imposta.

Com relação à outra infração, diferença não recolhida, nem declarada em DCTF da CSLL devida anual, apresenta DARF pertinente com os acréscimos que entende devido, mas, saliento, sem argumentar qualquer ponto de discordância quanto aos cálculos efetuados pela auditoria fiscal, recolhendo, inclusive a mais do que o exigido com relação ao valor do principal lançado de ofício – foi exigido a título da CSLL anual R\$ 47.165,50, mas recolhido R\$ 53.737,57 – fls. 218.

Na fase recursal, discorre amplamente sobre outros diversos pontos, como exemplo, a ausência de Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, complementar, durante o procedimento fiscalizatório e quando foi este MPF-C emitido, que não tomou a devida ciência, abuso de poder da autoridade fiscal, descabimento do arrolamento efetuado durante a fiscalização, cerceamento de direito em não poder recolher o tributo sem a multa de ofício de 75%, erros de cálculos na apuração do tributo exigido e ofensa ao princípio constitucional da capacidade contributiva.

Ocorre que o processo administrativo fiscal é regido pelo Decreto nº 70.235/72, com alterações, – PAF e no presente caso, nos deparamos com a preclusão consumativa da recorrente ao apresentar teses para tentar ilibar o lançamento tributário não aventadas em primeira instância.

As novas razões de defesa são insuscetíveis de serem apreciadas por este órgão colegiado de segunda instância, porque tal apreciação significa a supressão de instância e a ofensa ao princípio do duplo grau de jurisdição, pelo que dispõem os artigos 16, III, e 17, ambos do Decreto nº 70.235/72 – PAF:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]



III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir, (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Enriqueço esse voto com a ementa do Acórdão nº CSRF / 01-03.351/01, prolatado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais:

MATÉRIA PRECLUSA – O julgamento administrativo inicia-se com o exame do lançamento sobre o qual pode falar o julgador independentemente de argumentação por parte do sujeito passivo. Admitida a legalidade do ato, questões não provocadas a debate em primeira instância, quando se instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo, com a apresentação da petição impugnativa inicial, constituem matérias preclusas das quais não pode o Conselho tomar conhecimento, por afrontar o princípio do duplo grau de jurisdição a que está submetido o Processo Administrativo Fiscal. O não enfrentamento da matéria na inicial implica em concordância tácita do contribuinte com a tributação do valor omitido, sendo “extra petita” a decisão que afasta a exigência. Recurso de ofício provido.

(grifos não pertencem ao original)

Daí que não se pode conhecer das razões recursais apresentadas pela recorrente, que inovou totalmente na linha de defesa.

Todavia, por mero desvelo ao debate jurídico, destaco, não custa esclarecer à contribuinte alguns pontos, sem no entanto implicar em estar-se apreciando as teses trazidas no recurso:

(a) do arrolamento:

O arrolamento efetuado durante o curso da ação fiscal é medida assecuratória para garantir o pagamento do crédito tributário, não se confundindo com o arrolamento que era exigido para socorrer-se à segunda instância de julgamento e declarado inconstitucional pelo STF;

O arrolamento atacado não é objeto deste processo, sendo formalizado em processo autônomo e está previsto em norma tributária vigente, a saber, artigo 64 da Lei nº 9.532/97, quando os créditos tributários de responsabilidade do contribuinte ultrapassam R\$500.000,00 e 30% do patrimônio **conhecido**;

Patrimônio conhecido, destaco, significa aquele conjunto de bens do Ativo Imobilizado registrado na contabilidade da pessoa jurídica, capaz de garantir a solvência de eventual cobrança do crédito constituído, razão pela qual o Laudo de Avaliação ora apresentado não tem o condão de desarrazoar o arrolamento efetuado dentro das normas pela autoridade fiscal em vista da contabilidade apresentada então pela empresa;

(b) dos vícios suscitados em relação ao MPF-Complementar:

8

A jurisprudência deste órgão colegiado já se firmou no sentido de que o Mandado de Procedimento Fiscal é norma de natureza *interna corporis* e não possui o condão de levar à nulidade o lançamento fiscal pautado na norma tributária vigente, sendo suprido pelos outros termos lavrados pela autoridade fiscal revestida da competência natural de sua função;

Assim tem se manifestado reiteradamente a jurisprudência administrativa:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. NULIDADE

Descabe a arguição de nulidade quando se verifica que o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo e em consonância com a legislação vigente. O MPF é mero instrumento de controle da atividade de fiscalização no âmbito da Secretaria da Receita Federal, de modo que eventual irregularidade na sua expedição, ou nas renovações que se seguem, não acarreta a nulidade do lançamento. (CSRF 2ª Turma, Recurso nº 203-126775, Sessão de 22/01/07, Relatora Maria Tereza Martinez Lopes, Acórdão nº CSRF/02-02. 543);

No presente processo, a recorrente se insurge contra a não entrega pessoal ou via postal de MPF – C, complementar, para a inclusão de outros tributos federais, devendo ser esclarecido que no MPF original já constava a previsão para a fiscalização do IRPJ e, conseqüentemente, reflexos, ou seja, CSLL, PIS e Cofins, razão pela qual a autoridade fiscal ao auditar a contabilidade no que se relaciona aos tributos reflexos, verificou outras infrações não decorrentes da exigência de IRPJ, sempre agindo dentro do exercício legal de sua atuação. E solicitou a emissão do MPF – Complementar correspondente, para a lavratura dos Autos de Infração devidos;

A ciência do referido MPF - C não precisa ser feita de forma pessoal ou via postal, com AR, visto estar à disposição da contribuinte em acesso via internet, pelo que não há qualquer vício formal a ser invocado que prejudique o presente lançamento tributário.

(c) da multa de ofício, regular:

Não há qualquer cerceamento de direito aos contribuintes em não lhe ser permitido a exoneração da multa de ofício, após o procedimento fiscal ser instaurado;

A cominação da multa de ofício, regular – percentual de 75% - está prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 e se aplica justamente aos lançamentos tributários realizados *ex officio*, ou seja, quando o contribuinte não recolhe os tributos devidos espontaneamente;

E uma vez iniciado o procedimento de fiscalização o contribuinte perde a espontaneidade e se sujeita à multa de ofício incidente sobre o tributo suprimido (artigo 7º, inciso I e § 1º, do PAF);

No que respeita aos recolhimentos que poderiam ter sido efetuados dentro dos vinte dias a contar do início do procedimento, sem a multa de ofício regular, mas meramente moratória, observo, mais uma vez, que o MPF original já estabelecia a auditoria do IRPJ e, conseqüentemente, tributos reflexos, sendo que considera-se o primeiro ato por escrito



aquele que marca a contagem deste tempo e não a mera emissão ou ainda ciência do MPF (Solução de Consulta Interna Cosit nº 18/03);

Ademais o dispositivo citado – art. 47 da Lei nº 9.430/96, com alteração, só se aplica aos débitos declarados em DCTF, o que não é o caso, haja vista a empresa haver entregue a DCTF com valores “zerados”.

(d) dos erros de cálculos:

Os erros de cálculos apontados como existentes carecem de documentação comprobatória, tendo sido somente alegados pela recorrente;

Não podem ser opostos em fase recursal, porque a recorrente já concordou com os cálculos e até recolheu o valor do tributo consoante apurado, não sendo parte litigiosa no presente processo (a impugnação instaura o litígio – as matérias que não foram confrontadas são consideradas não controversas – artigo 14 do PAF).

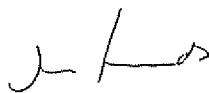
(e) da ofensa ao princípio da capacidade contributiva:

Não pode órgão integrante do Poder Executivo deixar de aplicar penalidade prevista em lei em vigor, cuja inconstitucionalidade não foi reconhecida pelo STF. A vedação constitucional quanto à instituição de exação de caráter confiscatório refere-se a tributo, e não a multa, e se dirige ao legislador, e não ao aplicador da lei;

A súmula nº 2 do CARF dispõe:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por todo o exposto, não conheço do recurso interposto por preclusas as matérias invocadas.


ANA DE BARROS FERNANDES - Relatora