



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

Processo nº 10280.005357/2006-32
Recurso nº 938.203 Voluntário
Acórdão nº **1802-001.382 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 13 de setembro de 2012
Matéria MULTA ISOLADA
Recorrente CCCS CADASTRO CRÉDITO COBRANÇA E SERVIÇOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VIOLAÇÃO DO DECRETO Nº 70.235/72.

É nulo o lançamento que, embora identifique a infração tributada, não atenda ao disposto Decreto 70.235/1972, art. 10, incisos IV e V. Verificada a falha cometida, declara-se a nulidade da exigência.

BASE DE CÁLCULO IMPRECISA. CONSOLIDAÇÃO DE FATOS GERADORES E TRIBUTOS. IMPOSSIBILIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Os fatos geradores das obrigações devem ser mantidos individualizados, não podendo haver consolidação de períodos e tributos, sob pena de cercear o direito de defesa do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em DAR provimento ao recurso nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 02/10/2012 por GUSTAVO JUNQUEIRA CARNEIRO LEAO, Assinado digitalmente em 02/10/2012 por GUSTAVO JUNQUEIRA CARNEIRO LEAO, Assinado digitalmente em 07/10/2012 por ESTER MARQUES LINS DE SOUSA

Impresso em 08/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10280.005357/2006-32
Acórdão n.º **1802-001.382**

S1-TE02
Fl. 37

Gustavo Junqueira Carneiro Leão - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Marco Antonio Nunes Castilho, Marciel Eder Costa, José de Oliveira Ferraz Correa, Nelso Kichel.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém (PA), que por unanimidade de votos julgou procedente em parte a impugnação da contribuinte, mantendo parte do crédito tributário exigido.

Versa o presente processo sobre o(s) Auto(s) de Infração de fls. 144/146, relativo(s) à multa isolada, ano calendário 2003, no valor de R\$ 117.208,40. Também consta do processo o Auto de Infração o Relatório de Fiscalização de fls. 140/142.

De acordo com os fatos narrados pelo Fisco, o sujeito passivo incorreu na seguinte infração: Falta/insuficiência de recolhimento das estimativas mensais do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), referentes aos meses de out/03, nov/03 e dez/03.

O sujeito passivo tomou ciência do lançamento em 22/12/2006 (fls. 144) e apresentou sua impugnação em 23/01/2007 (fls. 149/188), na qual alegou em síntese que:

a) A atividade de exame das escriturações fiscais é privativa de Contador habilitado no Conselho Regional de Contabilidade (CRC). Por conseguinte, o lançamento, decorrente dessas atividades, efetuado por profissional não habilitado, é nulo por afrontar o direito positivo que regulamenta a profissão de Contador;

b) Os motivos de fato e os dispositivos legais específicos supostamente infringidos não correspondem à realidade dos acontecimentos. Isto porque, tendo recolhido ou parcelado tais antecipações, ainda que intempestivamente, o contribuinte cumpriu com sua obrigação (principal) deixando, portanto, de ser típica a conduta para fins de aplicabilidade da norma punitiva;

c) Já havia providenciado, anteriormente ao início da ação fiscal, o recolhimento daquelas antecipações através de parcelamento do PAEX;

d) Em face do Termo de Encerramento do procedimento fiscal indicar que a verificação do cumprimento das obrigações foi feita por amostragem, impõe-se a completa nulidade do processo administrativo, eis que, assim atuando o agente fazendário deixa mais do que evidenciado, juridicamente, a ausência dos pressupostos elementares a comprovarem sua validade.

e) Não há prova nos autos capaz de convalidar e pretensão que esposa;

f) Ao encerrar o procedimento fiscal, a fiscalização deixou de lavrar termos de encerramento no formato exigido pela lei;

g) Não há na Lei nenhuma especificação quanto à aplicabilidade da multa para recolhimento intempestivo;

h) No caso, descabe a aplicação da multa isolada vez que recolheu a multa pelo recolhimento intempestivo do tributo. Nesse sentido, a jurisprudência do Conselho de

Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão 10708001, Acórdão 10416357, Acórdão CSRF/0104.263 e Acórdão 10321030);

i) A Multa Isolada está eivada de nulidade em face da denúncia espontânea do suposto débito na DCTF;

j) Tendo a Impugnante efetivado a denúncia do débito e tendo ele sido devidamente recolhido através de parcelamento, equivalendo à sua extinção, fica configurada a hipótese da denúncia espontânea preconizada pelo art. 138 do CTN;

k) A multa isolada é ilegal e inconstitucional, por afrontar os princípios do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade;

l) A multa isolada se devida deve ser aplicada somente sobre a parcela do débito não paga. Porém, no caso concreto não há saldo a pagar vez que o débito foi parcelado;

m) A MP 303/2006 reduziu a multa isolada do percentual de 75% para 50%, devendo o benefício retroagir na forma do art. 106 do CTN;

n) Protesta pela produção de provas documentais e perícias;

o) Requer que as intimações sejam dirigidas aos signatários e no endereço constante do preâmbulo.

Junta aos autos:

- Cópia do Termo de Opção pelo PAEX (fls. 205206);
- Cópia da DCTF (fls. 223257);
- Cópia dos DARF's de pagamento das parcelas.

A DRJ de Belém (PA) julgou procedente em parte a impugnação, consubstanciando sua decisão na seguinte ementa:

“DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas em casos concretos não se constituem em normas gerais. Inaplicável, portanto, a extensão de seus efeitos, de forma genérica, a outros casos.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA. *A realização de diligência/perícia não se presta à produção de provas que o sujeito passivo tinha o dever de trazer à colação junto com a peça impugnatória.*

AFRFB. COMPETÊNCIA. *O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.*

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO VEDADA. ENTENDIMENTO ADMINISTRATIVO. *A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade dos preceitos legais*

que embasaram o ato de lançamento. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário. As alegações de inconstitucionalidade ou de ilegalidade somente são apreciadas nos julgamentos administrativos quando houver expressa autorização.

MULTA ISOLADA. CONFISCO. É inaplicável o conceito de confisco e de ofensa à capacidade contributiva em relação à aplicação da multa de ofício, que não se reveste do caráter de tributo.

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

PROCEDIMENTO FISCAL. ESPONTANEIDADE EXCLUÍDA. O início do procedimento fiscal, caracterizado pelo primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto, exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores, valendo os efeitos pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI. REDUÇÃO DE PENALIDADE. MULTA DE OFÍCIO ISOLADA POR FALTA DO RECOLHIMENTO DA ESTIMATIVA MENSAL. Com a edição da Medida Provisória nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007, cujo artigo 14 deu nova redação ao artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, a exigência da multa de ofício, incidente sobre a insuficiência de recolhimento do IRPJ e da CSLL, foi reduzido do patamar de 75% para 50%. Portanto, as multas aplicadas com base nas regras anteriores devem ser adaptadas às novas determinações, conforme preceitua o art. 106, inciso II, alínea “a”, do Código Tributário Nacional.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Com essa decisão a DRJ reduziu o crédito tributário de R\$ 117.208,40 para R\$ 78.138,94.

Ainda inconformada com a decisão, da qual tomou ciência em 23/01/2012, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 289 a 320) em 12/02/2012, onde preliminarmente alega que o processo administrativo deve seguir os preceitos contidos no Decreto nº 70.235/72 e no mérito contesta a aplicação de multa isolada sobre as estimativas, pelos motivos que apresenta, para ao fim requer a reforma da decisão da DRJ.

Processo nº 10280.005357/2006-32
Acórdão n.º **1802-001.382**

S1-TE02
Fl. 41

Este é o Relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Relator.

O presente recurso é tempestivo e atende os requisitos previstos em lei, portanto dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, o presente processo visa a manutenção pela Receita Federal e a desconstituição pela Recorrente, de multa de ofício isolada por falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre a estimativa.

Nas preliminares, sustenta a Recorrente a nulidade do auto, tendo em vista seu cerceamento de defesa por erro na capitulação da suposta infração.

O auto de infração traz a seguinte descrição de fatos e enquadramento legal (fls. 147):

“Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte supracitado, efetuamos o presente Lançamento de Ofício, nos termos do art. 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foram apuradas as infração(ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

001 - MULTAS ISOLADAS

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E DA CSLL SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

O contribuinte incorreu em infração a legislação tributária caracterizada pelo não pagamento das antecipações do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, que estava obrigado a fazer sobre a base de cálculo estimada em função do Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução, em virtude da opção em declarar o IRPJ na forma do Lucro Real, com apuração anual, sujeitando-se desta forma a MULTA ISOLADA sobre os valores não antecipados, abaixo discriminados:

<i>Mês</i>	<i>Valor do IRPJ Devido</i>	<i>Valor da CSLL Devida</i>
<i>outubro/2003</i>	<i>3.115, 41</i>	<i>1.869, 25</i>
<i>Novembro/2003</i>	<i>53.842,47</i>	<i>26.555,59</i>
<i>Dezembro/2003</i>	<i>51.599,38</i>	<i>19.295,77</i>
<i>Totais</i>	<i>108.557,26</i>	<i>47.720,61</i>

<i>Data</i>	<i>Valor da Multa Isolada</i>
31/12/2003	R\$ 117.208,40

Enquadramento Legal:

Arts. 222 e 843 do RIR/99 c/c art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96 alterado pelo art. 18 da Medida Provisória nº 303/06 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66."

Essa capitulação pode ser assim transcrita:

a) RIR/99:

"Art. 222. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto e adicional, em cada mês, determinados sobre base de cálculo estimada (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).

Parágrafo único. A opção será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade, observado o disposto no art. 232 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 3º, parágrafo único).

(...)

Art. 843. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente (Lei nº 9.430, de 1996, art. 43).

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 856, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 43, parágrafo único).

teor: b) A Lei nº 9.430/96, alterada pela Lei nº 11.488/07, hoje com o seguinte

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

(...)

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."

Ainda em relação ao auto de infração, permito-me a transcrição do termo de encerramento do auto de infração:

“Encerramos, nesta data, a ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado, tendo sido verificado, conforme relatório fiscal, o cumprimento das obrigações tributárias relativas ao IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - IRPJ, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL e a MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE, no ano-calendário de 2003, nas operações 28501 - IRPJ - Insuficiência de Declaração e Recolhimento, 30307 - CSLL - Insuficiência de Declaração e Recolhimento e 91141- Multas em Geral, onde foram constatadas as irregularidades mencionadas no Relatório de Fiscalização, parte integrante deste auto e nos Demonstrativos de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal.

A presente fiscalização, não exime o contribuinte do lançamento de ofício de qualquer tributo ou contribuição cuja ausência de pagamento ou lançamento espontâneo venha a ser detectada futuramente, em procedimento que não tenha sido objeto desta ação fiscal.

Da referida ação fiscal foi apurado o Crédito Tributário abaixo descrito.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO:

Multa Exigida Isoladamente - IRPJR\$ 117.208,40

Devolvemos nesta data todos os livros e documentos utilizados na presente fiscalização, no estado em que foram recebidos.

E, para constar e surtir seus efeitos legais, lavramos o presente termo, em 03 (três) vias de igual teor, assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal e pelo representante da fiscalizada, que neste presente ato recebe uma das vias.”

Nota-se que de fato o direito de defesa da Recorrente foi claramente cerceado pela autoridade administrativa, eis que fez uma consolidação de seus lançamentos sem qualquer individualização de fatos geradores, tributos e metodologia de cálculo de apuração da multa isolada. Isto porque:

a) a fiscalização deveria efetuar um lançamento para a estimativa de IRPJ, respeitando os períodos de competência (ao invés de lançar tudo em dezembro/2003), conforme indicado abaixo:

Período	IRPJ	Multa Isolada
Outubro/2003	3.115,41	2.336,56
Novembro/2003	53.842,47	40.381,85
Dezembro/2003	51.599,38	38.699,54

b) assim como no IRPJ, a fiscalização também teria que efetuar um lançamento para a estimativa de CSLL, respeitando os períodos de competência (ao invés de lançar tudo em dezembro/2003)

Período	CSLL	Multa Isolada
Outubro/2003	1.869,25	1.401,94
Novembro/2003	26.555,59	19.916,69
Dezembro/2003	19.295,77	14.471,83

c) os lançamentos de IRPJ e CSLL jamais poderiam ter sido somados.

Houve portanto uma clara violação ao Decreto nº 70.235/72, art. 9º, com as alterações promovidas pela Lei nº 11.941/09, ao se promover o lançamento da multa isolada consolidada no montante de R\$ 117.208,40. Vejamos a seguir:

“Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova.”

Desse modo, embora devesse ser formalizado em um único processo, necessariamente teria que possuir um lançamento por penalidade isolada, como dito anteriormente, segregando as multas isoladas por período, tributo (IRPJ e CSLL) e estimativa não recolhida.

Em conformidade com esse entendimento, vale citar Leandro Paulsen, em Direito Processual Tributário: Processo Administrativo Fiscal e Execução Fiscal – 7ª edição: Ed. Livraria do Advogado, pág. 50:

“Disposição legal infringida e a penalidade aplicável. São comuns autos de infração em que são indicados inúmeros dispositivos legais, sem indicação precisa de quais especificamente foram infringidos e em que extensão. Esse procedimento, que aparentemente faz conter quase todos os dispositivos legais sobre o tributo em questão, na verdade cerceia o direito de defesa do contribuinte, pois não indica com a especificidade necessária o(s) dispositivo(s) infringido(s). Assim a tentativa de relacionar dispositivos impertinentes à infração específica pode macular de nulidade o auto de infração. Noutros, são indicados apenas dispositivos regulamentares (do Regulamento do IPI ou do Regulamento do Imposto de Renda,

por exemplo), sem a indicação do fundamento legal da infração. E fundamento legal é fundamento de lei ordinária, lei complementar ou medida provisória; nunca de normas complementares como é o caso de Decretos, Instruções Normativas, Portarias e outros afins, todos infralegais. Neste caso também é nulo o auto de infração porque não há indicação do fundamento legal.

Sendo assim constata-se que o procedimento fiscalizatório que deu origem ao Auto de Infração está viciado, uma vez que não cumpriu as formalidades legais à constituição do crédito tributário, especialmente, a inexistência do Termo de Encerramento da Fiscalização, tornando-o plenamente nulo.

Por todo o exposto, voto no sentido de acolher as preliminares levantadas pela Recorrente para DAR provimento ao recurso voluntário, declarando assim a nulidade do auto de infração.

(assinado digitalmente)

Gustavo Junqueira Carneiro Leão