



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

Processo nº 10320.001118/2005-17
Recurso nº 162.998 Voluntário
Acórdão nº **1802-001.048 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 23 de novembro de 2011
Matéria CSLL
Recorrente DRAYTON MESQUITA PEREIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

Ementa: MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF) – VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS. Constatado que o Auto de Infração decorre de a fiscalização proceder as verificações obrigatórias de tributos e contribuições, nos últimos cinco anos, como indicado no MPF em questão, desnecessária a inclusão específica da CSLL no MPF para que sejam apuradas no procedimento fiscal as irregularidades em relação à mencionada Contribuição Social.

FALTA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. A falta ou insuficiência de recolhimento da CSLL por pessoa jurídica optante pelo lucro presumido, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS TRIBUTÁRIAS – MATÉRIA SUMULADA - Súmula **CARF nº 2**: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

MULTA ISOLADA – FALTA OU INSUFICIÊNCIA DO RECOLHIMENTO DEVIDO POR ESTIMATIVA – A falta ou o recolhimento a menor da CSLL calculada sobre a base de cálculo estimada mensal, acarreta a exigência de multa de ofício isolada sobre as diferenças verificadas, com fundamento no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, ainda que a contribuinte tenha apurado base de cálculo negativa em 31 de dezembro do ano calendário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar suscitada, e, no mérito, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marciel Eder Costa, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho, que afastavam a multa isolada.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente e Relatora.

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

Relatório

Por economia processual e bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida (fls.190/196) que a seguir transcrevo:

*Trata o presente processo de Auto de Infração do **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 05/21)**, para formalização e cobrança do crédito tributário no valor de **R\$ 173.129,17**, incluindo **encargos legais e multa isolada**.*

As infrações apuradas pela fiscalização e relatadas na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 06/10, foram, em síntese, as seguintes:

CSLL. Diferença Apurada Entre o Valor Escriturado e o Declarado/Pago - CSLL Receitas Não Declaradas(Verificações Obrigatórias):

Durante o procedimento de verificações obrigatórias, determinada pela Portaria Cofis 34/2003, constatamos divergências entre os valores escriturados, os valores declarados nas DIPJ's (fls. 100/133) e os valores efetivamente recolhidos em DARFs, resultando falta no recolhimento da CSLL, conforme demonstrado nas planilhas elaboradas pelo sistema Papéis de Fiscalização. Estas diferenças foram dadas a conhecer ao contribuinte, através do Termo de Intimação Fiscal nº 002 (fls. 135/160), que é parte integrante do presente auto de infração, sendo-lhe concedido 05 (cinco) dias para apresentar as justificativas. Observamos que os pagamentos efetuados pelo contribuinte a título de CSLL (que não são muitos) foram computados nas diferenças apontadas nas planilhas retrocitadas. O contribuinte, apesar de intimado, não apresentou, até o momento, justificativas para as divergências apontadas, bem como, no período considerado, não apresentou as respectivas DCTFs.

Enquadramento Legal: Artigo 77, inciso III, do Decreto-lei nº 5.844/43; art.149 da Lei nº 5.172/6; art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88; arts. 19 e 20, da Lei nº 9.249/95; art. 6º da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições.

Multas Isoladas. Diferença Apurada Entre o Valor Escriturado e o Declarado/Pago — CSLL Estimativa (Verificações Obrigatórias):

Durante o procedimento de verificações obrigatórias, determinada pela Portaria Cofis 34/2003, constatamos divergências entre os valores escriturados, os valores declarados na DIPJ/2001 (fls. 100/115) e os valores efetivamente recolhidos

em DARF's, resultando, para o ano-calendário de 2000, falta no recolhimento da CSLL, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos, conforme demonstrado nas planilhas elaboradas pelo sistema Papéis de Fiscalização. Estas diferenças foram dadas a conhecer ao contribuinte através do Termo de Intimação Fiscal nº 002 (fls. 135/160), que são partes integrantes do presente auto de infração. Observamos que, pelo fato de contribuinte ter optado, neste ano-calendário de 2000, pelo lucro real anual, estamos lançando apenas a multa isolada, na forma do disposto nos arts. 43 e 44, inciso I e § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96. O contribuinte, apesar de intimado, não apresentou, até o momento, justificativas para as divergências apontadas, bem como, no período considerado, não apresentou a respectiva DCTF.

Enquadramento Legal: Artigos 29, 30, 43, 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96 e art. 841 do Decreto nº 3.000, de 26:de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999 - RIR199).

- Inconformado com a exigência da qual tomou ciência em 09/05/2005, fls. 05 e 166/167, o contribuinte apresentou impugnação em 08/06/2005 (fls. 170/182), alegando, em síntese:

"I- DOS FATOS

- 1. A atividade da Impugnante é a revenda de gás, ou seja, combustível derivado de petróleo. É optante pela tributação através do lucro presumido.*
- 2. A ação fiscal referiu-se ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, no ano-calendário de 2002, como pode ser constatado no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, que acompanha o Auto de Infração.*
- 3. Embora no MPF cita apenas o IRPJ, a Autoridade Fiscal achou por bem adentrar-se na fiscalização da Contribuição Social, sob o argumento de que estaria realizando "verificações obrigatórias".*
- 4. A Impugnante teve ciência do Auto de Infração em 09/05/2005, que se reportou ao período de 2001 a 2004, referindo-se à Contribuição Social - Verificações Obrigatórias.*
- 5. Como será demonstrado, o procedimento fiscal foi realizado em desacordo com a lei e com os princípios constitucionais correlatos, na medida em que não estão presentes os requisitos fáticos e legais para manutenção do referido Auto de Infração.*

II- DO DIREITO

- 6. A base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ para as empresas que fazem opção por tributação pelo Lucro Presumido é definida na Lei nº 9.249/95, em seu artigo 15, § 1º, conforme transcrito abaixo:*

"Art 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8981, de 20 de janeiro de 1995.

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

I - um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - dezesseis por cento;

(..)

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

(..)"

7. Como pode ser observado acima, a lei procurou definir a base de cálculo do IRPJ para o optante do lucro presumido o mais próximo possível da realidade. Assim, presume-se que o lucro de uma empresa revendedora de mercadorias em geral seja de 8% sobre a receita de vendas, enquanto o lucro de prestadores de serviços seja de 32%. Da mesma forma, presume-se que o lucro na atividade de revenda de combustível derivado de petróleo, onde se enquadra a Impugnante, seja de 1,6% sobre as vendas.

8. Exatamente aí nos detemos para analisar: o lucro de uma empresa cuja atividade é a revenda de gás não passa de 1,6% de seu faturamento. E esta é a base de cálculo do Imposto de Renda, onde incidirá a alíquota de 15%.

9. No tocante à Contribuição Social sobre o, Lucro Líquido, a base de cálculo devida pelas pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido, até 31/08/2003 era de 12% da receita bruta da venda de bens e serviços. A partir de 01/09/2003, por força do art. 22 da Lei 10.684/2003, a base de cálculo da CSLL, passou a ser de:

12% da receita bruta nas atividades comerciais, industriais, serviços hospitalares e de transporte;

32% para:

a) – prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e transporte;

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

10 Verifica-se que a base de cálculo da CSLL para os prestadores de serviços foi majorada, equiparando-se à base de cálculo do IRPJ. Assim, esta base de cálculo aproxima-se do valor real do lucro da empresa, que presume-se seja de 32%.

11. Afinal de contas, a base de cálculo da Contribuição Social é o valor do resultado do exercício, conforme determina a Lei 7.689/88, em seu artigo 2º, abaixo transcrito:

"Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda."

12. Se a base de cálculo da CSLL é o lucro do exercício, logicamente que, se o seu lucro presumido é de 1,6% do valor de sua receita bruta de vendas, esta deveria incidir sobre uma base de cálculo nestas proporções, não sobre 12% de sua receita bruta.

13. Assim, de forma a se aproximar da realidade do lucro da empresa, elevou-se a base de cálculo da CSLL para prestadores de serviço de 12% para 32% da receita bruta. Por que então o revendedor de gás continua sendo tributado sobre uma base de cálculo quase dez vezes superior ao seu real lucro, real resultado do exercício?

14. Podemos fazer uma breve análise de como resulta esta tributação:

14.1 Sendo a Impugnante revendedora de gás, optante pelo lucro presumido, seu lucro se situa por volta de 1,6% da receita de vendas, conforme previu a Lei nº 9.249/195, em seu artigo 15, § 1º, acima transcrito;

14.2 assim sendo, o IRPJ a ser pago é de 0,24% ($15\% \times 1,6\%$) de sua receita bruta;

14.3 a CSLL, no caso, seria de 0,96% ($8\% \times 12\%$) de sua receita bruta;

14.4 Logo, a soma do IRPJ e da CSLL é 1,2% de sua receita bruta.

Como o seu lucro é por volta de 1,6%, significa que esses dois tributos consomem quase todo o lucro da empresa, caracterizando a CSLL, nos moldes em que está sendo tributada, num verdadeiro CONFISCO, posto que está representando 60% do lucro da empresa. Um verdadeiro absurdo!

15. O art. 150, IV, da Constituição Federal é de uníssono entendimento:

"Art 150. Sem prejuízo de outras garantias ' asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios;

(...)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco."

16. Por CONFISCO entende-se o ato pelo qual se apreendem, adjudicando ao Fisco, bens ou valores pertencentes a outrem. O que se veda no supracitado preceito legal é a apropriação de bens pertencentes aos contribuintes (sentido lato) pelo Estado, em que se utilize para tanto a tributação com ferramenta de expropriação.

17. Segundo as palavras do Mestre Hugo de Brito Machado:

"A Constituição Federal estabelece que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, utilizar tributo com efeito de confisco. Não obstante seja problemático o entendimento do que seja um tributo com efeito de confisco, certo é que o dispositivo constitucional Pode ser Invocado sempre que o contribuinte entender que o tributo, no caso, lhe está confiscando os bens.

(...)

Porque constitui receita ordinária, o tributo deve ser um ônus suportável, um encargo que o contribuinte pode pagar sem sacrifício do desfrute normal dos bens da vida. Por isto mesmo é que não pode ser confiscatório." (In Curso de Direito Tributário, 24ª Edição, p. 53)

18. O princípio do não-confisco está colocado no art. 150, IV, acima transcrito, como proteção à propriedade, ao patrimônio, à ordem jurídica e ao Estado de Direito, bem assim como um impedimento a que o tributo seja utilizado como castigo ou pena, o que desvirtuaria inteiramente os fins que justificam a tributação.

19. Assim, este princípio veda que o Estado, por meio de imposição de tributos, exproprie bens da propriedade privada, ou exija imposto sobre rendas e bens além da capacidade A, contributiva das pessoas. O ônus tributário imposto aos cidadãos deverá obedecer a critérios de razoabilidade e não poderá implicar reduzir ou esgotar, mesmo que paulatinamente, o próprio patrimônio ou a fonte produtora dos rendimentos. Igualmente, os tributos não podem exceder a capacidade contributiva dos indivíduos, devendo ser estabelecida uma compatibilização entre a carga a ser assumida e a hipótese de incidência da lei.

20. Nas palavras de Mary Elbe Queiroz

"... é evidente que a tributação somente poderá incidir sobre a parte do fato econômico realizado pelo contribuinte, e essa parte

é exatamente o 'acréscimo patrimonial' havido pelas pessoas físicas ou jurídicas.

Esse "acréscimo" deverá ser considerado como o resultado dos Ingressos/rendas/proventos menos custos e despesas, necessários à produção dos rendimentos ou à manutenção da respectiva fonte produtora, sob pena de ser atingido o próprio patrimônio e ser desvirtuada a configuração do imposto que não tem caráter patrimonial.

Qualquer exigência que recair, além do valor "acrescido"; sobre patrimônio, isto é, que incida sobre os ingressos ou a "renda" ou "provento", sem considerar os efeitos gastos e as despesas necessárias à percepção dos mesmos (...), resultará em transformar o imposto em um instrumento de confisco, cuja hipótese não poderá ser acolhida pela ordem jurídica." (in Curso de Especialização em Direito Tributário, Ed. Forense, p.417)

21. O que ocorreu de fato é que o contribuinte foi muito mal orientado, no tocante à sua contabilidade. O proprietário da empresa, por não ser conhecedor das normas que regem a contabilidade e a tributação, confiou e entregou-a nas mãos de um profissional que se intitula como contador e que, na verdade, colocou em risco seu único meio de subsistência e, por conseguinte, seu patrimônio.

22. Isto porque, com breve análise e sem maiores dificuldades, chega-se à conclusão de que a empresa que exerce a atividade de revenda de gás jamais poderia optar por tributação pelo lucro presumido, pois a base de cálculo, neste caso, é irreal, flagrantemente confiscatória, como provado acima, onde chegamos à absurda conclusão de que a CSLL para quem opta pelo lucro presumido resulta em 60% de seu lucro líquido.

23. Como é de notório conhecimento de todos quantos vivem neste país, sobretudo no meio empresarial, constata-se comportamento recessivo no Brasil de acentuada aceleração, cuja conseqüência lógica é a retração produtiva, o que veio, como a todos, atingir as atividades econômicas essenciais da sociedade, no qual encontra-se inserido a Impugnante.

24. O quadro atual, profundamente recessivo, caiu como um raio nas empresas, achatando-as e impedindo até a própria subsistência da ora Impugnante.

25. Todo e qualquer ramo de atividade econômica em nosso país acabou tendo que optar como um último clarão de sobrevivência, em eleger o próprio Estado, em todos os níveis, como seu credor principal, salvando o pagamento das vergas alimentares, imprescindíveis, como meio de manutenção de vida dos próprios seres humanos que dependiam e dependem, exclusivamente, do trabalho que ainda podemos manter em funcionamento.

26. Tais demonstrativos, ante a sua clareza, nos levam a uma única conclusão: não estamos diante de um conteste caso de sonegação, e sim ante uma inadimplência mais do que justificada, senão pela legislação em vigor, ao menos pela dura e

cruel situação econômica por que passam as empresas e os homens de bem desse país.

27. No dizer de juristas de renome, entre os quais o insigne De Plácido e Silva, há que se diferenciar de forma cabal a figura do sonegador do inadimplente:

"... entende-se por inadimplente o devedor contratante ou estipulante que não cumpriu a obrigação convencionada dentro do prazo ou nas condições contratadas."

28. E continua aquele jurista de tomo, ao estudar especificamente o instituto da sonegação:

-... sonegação fiscal designa, em princípio, a evasão de imposto por meio de artifícios ou manejos dolosos do contribuinte. Quer significar, pois, a falta de pagamento do imposto devido ou a subtração ao pagamento do imposto mediante o emprego de meios utilizados com este objetivo. Desse modo, a sonegação não implica numa falta de pagamento involuntário ou decorrente de falta de recursos, mas no emprego de meios para se furtar a este pagamento." (in Vocabulo Jurídico, ed. Forense, p. 269 e 438)

29. Ora, é evidente que, no caso em tela, não podemos, por amor à lógica dos homens de bom senso, falar em sonegação; estamos sim, ante a cristalina hipótese de inadimplência forçada, decorrente do instinto primitivo e inerente a todos, qual seja o da auto-sobrevivência!

30. Desta maneira, concluímos, com mediano esforço, estarmos enfrentando um quadro altamente recessivo e insuportável, desde princípios de 1994 até a presente data, atestando que a sobrevivência de todas as atividades econômicas se opera por puro milagre, já que o lucro (razão maior e primeira de uma economia de mercado) inexistente como forma final de produto acabado e vendido, o que acarreta uma total ausência de investimentos, ante a necessidade imperiosa de direcionar esforços para a própria subsistência.

31. Afora o quadro acima exposto, acrescenta-se o flagrante erro na opção do regime. de tributação, a que foi induzida a Impugnante por seu contador, conclui-se ser o presente Auto de Infração IMPAGÁVEL. .

32. Em ser a CSLL ora consolidada exigida da Impugnante, não lhe deixará outra alternativa, senão o fechamento de suas portas, a sua própria sucumbência.

33. Se estamos diante de dois erros gravíssimos: um advindo do legislador ordinário, que deixou passar despercebida a inconstitucionalidade da base de cálculo da CSLL para o optante pelo Lucro Presumido; outro, advindo do contador da impugnante, que poderia ter optado por tributação pelo Lucro Real, face a atividade da Impugnante, que não lhe permite ter um lucro maior que 1,6%, a única alternativa plausível para se

fazer justiça seria contar com a coerente e justa consciência do nobre julgador, no sentido de considerar os livros contábeis que poderão ser apresentados no decorrer desse julgamento, onde serão apresentados, já com base no lucro real, fundamentado na escrituração fiscal refeita, os valores devidos a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

34. Atendendo a este pedido, Vossa Senhoria nada mais estaria fazendo, que abraçando um dos mais importantes Princípios que regem a Atividade Administrativa, que é o PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE, disposto no art. 2º, § único, da Lei nº 9.784/99.

35. Trazemos importante contribuição da ilustre Maria Sylvia Zanella di Pietro:

"Embora a Lei nº 9.784/99 faça referência aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, separadamente, na realidade, o segundo constitui um dos aspectos contidos no primeiro, isto porque o princípio da razoabilidade, entre outras coisas, exige proporcionalidade entre os meios de que se utiliza a Administração e os fins que ela tem que alcançar. E essa proporcionalidade deve ser medida não pelos critérios pessoais do-administrador; _mas pelos padrões comuns na sociedade em que vive,- e não pode ser medida diante dos termos frios da lei, mas diante do caso concreto.

... impõe à Administração Pública, adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público; observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados, adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados... Os atos de instruções que exijam a atuação dos interessados devem realizar-se menos oneroso para estes." (in Direito Administrativo, 13ª Edição, p. 81)

III - DO PEDIDO Por todo o exposto, requer seja reconhecido insubsistente, o Auto de Infração aqui suscitado, tornando-o descabido como ato inicial ao procedimento administrativo tributário; ensejando, por conseguinte, a extinção pura e simples do lançamento tributário, por ser medida de direito e de justiça.

Acaso este não seja o entendimento do nobre julgador, a Impugnante requer que, pelo menos, que Vossa Senhoria a autorize a apresentar nova contabilidade, com base no lucro real, para que, caso tenha que ser irremediavelmente cobrada a CSLL, que esta seja feita sobre fatos reais concretos, sem o flagrante e inconstitucional confisco em que se reveste a tributação da Contribuição Social para o revendedor de gás optante do lucro presumido, como ora se expôs."

A 3ª Turma da Delegacia de Julgamento de Fortaleza/CE, julgou o lançamento procedente em parte nos termos do relatório e voto condutor do Acórdão nº 8-11.396 de 24 de agosto de 2007 (fls.189/199) para **MANTER** o valor original de **R\$ 83.324,18**, referente à **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL** e **REDUZIR** o percentual da **multa isolada** lançada em relação ao ano calendário de 2000 pela falta de recolhimento mensal da

Processo nº 10320.001118/2005-17
Acórdão n.º **1802-001.048**

S1-TE02
Fl. 231

CSLL por estimativa, de **75%, para 50%**, tendo em vista o princípio da retroatividade benigna.

O contribuinte foi cientificado do mencionado Acórdão, conforme o Aviso de Recebimento (AR) fl.209, em 26/09/2007, e, interpôs Recurso ao Conselho de Contribuintes, em 26/10/2007, fls.210/221.

Na peça recursal o interessado apresenta os mesmos argumentos expendidos na impugnação, portanto, desnecessário repeti-lo, ao final requer: a improcedência dos Autos de Infração e, caso não seja este o entendimento do Julgador, requer que seja reduzida a multa de ofício lançada pela falta de recolhimento mensal por estimativa CSLL para 10% (dez por cento), *“retirando-lhe, desta forma, o agravamento, por não existir conduta que tipifique crime contra a ordem tributária, muito menos que a atribua intuito de fraude, consoante sobejamente demonstrado”*.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ester Marques Lins de Sousa

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235 /72, dele conhecido.

Primeiramente, a recorrente alega que o Auto de Infração ora vergastado foi lavrado a partir de um entendimento equivocado da autoridade fiscal, que desviou-se da análise sobre o IRPJ, como citava o Mandado de Procedimento Fiscal/MPF, - para empreender uma verdadeira perseguição à recorrente, sob o argumento de que estaria realizando "verificações obrigatórias", no que tange à tributação da recorrente em relação à CSLL.

Consta do MPF (fl.01) que além do IRPJ relativo ao período de 01/2002 a 12/2002 também deverá ser realizada “VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS” para verificar a *correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos e no período de execução deste Procedimento Fiscal.*

Nessa ordem de juízo, constatado que o Auto de Infração (fl.06) decorre de a fiscalização proceder as verificações obrigatórias indicadas no MPF em comento, desnecessária a inclusão específica da CSLL no MPF para sejam apuradas no procedimento fiscal as irregularidades em relação à mencionada Contribuição Social.

Preliminar rejeitada.

Quanto ao mérito, vale observar que no ano-calendário de 2000 a pessoa jurídica apurou a CSLL anual e IRPJ sob a modalidade do Lucro Real, conforme extrato de Declarações (fl.163) e, nos demais anos – calendário (2001, 2002, 2003 e 2004) apurou-se a CSLL em bases trimestrais sob a modalidade do Lucro Presumido.

Assim, feita a opção, deverá proceder à tributação, tanto do IRPJ quanto da CSLL, pela forma escolhida.

Conforme relatado consta do Auto de Infração que foram constatadas divergências entre os valores escriturados, os valores declarados nas DIPJ's (fls. 100/133) e os valores efetivamente recolhidos em DARFs, resultando falta no recolhimento da CSLL, conforme demonstrado nas planilhas elaboradas pelo sistema Papéis de Fiscalização. Estas diferenças foram dadas a conhecer ao contribuinte, através do Termo de Intimação Fiscal nº 002 (fls. 135/160), para as quais não foram apresentadas justificativas. Registra que *os pagamentos efetuados pelo contribuinte a título de CSLL (que não são muitos) foram computados nas diferenças apontadas nas planilhas retrocitadas.*

A insurgência da recorrente contra o Auto de Infração não se dá em razão dos fatos apontados e, sim, de modo repetitivo pelo inconformismo da base de cálculo prevista em lei para fins de apuração da CSLL, ou seja, a recorrente se opõe à lei tributária, em tese, por considerá-la confiscatória.

Entende que os percentuais de presunção do lucro, tanto para incidência do imposto de renda como para a CSLL deveriam ser iguais, e, assim, traça um paralelo do IRPJ com a CSLL na seguinte argumentação:

(...)

14. Podemos fazer uma breve análise de como resulta esta tributação:

14.1 Sendo a Impugnante revendedora de gás, optante pelo lucro presumido, seu lucro se situa por volta de 1,6% da receita de vendas, conforme previu a Lei nº 9.249/195, em seu artigo 15, § 1º, acima transcrito;

14.2 assim sendo, o IRPJ a ser pago é de 0,24% (15% x 1,6%) de sua receita bruta;

14.3 a CSLL, no caso, seria de 0,96% (8% x 12%) de sua receita bruta;

14.4 Logo, a soma do IRPJ e da CSLL é 1,2% de sua receita bruta.

Como o seu lucro é por volta de 1,6%, significa que esses dois tributos consomem quase todo o lucro da empresa, caracterizando a CSLL, nos moldes em que está sendo tributada, num verdadeiro CONFISCO, posto que está representando 60% do lucro da empresa. Um verdadeiro absurdo!

(...)

33. Se estamos diante de dois erros gravíssimos: um advindo do legislador ordinário, que deixou passar despercebida a inconstitucionalidade da base de cálculo da CSLL para o optante pelo Lucro Presumido; outro, advindo do contador da impugnante, que poderia ter optado por tributação pelo Lucro Real, face a atividade da Impugnante, que não lhe permite ter um lucro maior que 1,6%, a única alternativa plausível para se fazer justiça seria contar com a coerente e justa consciência do nobre julgador, no sentido de considerar os livros contábeis que poderão ser apresentados no decorrer desse julgamento, onde serão apresentados, já com base no lucro real, fundamentado na escrituração fiscal refeita, os valores devidos a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

No tocante a alegada inadequação e inconstitucionalidade da lei tributária que rege a apuração da base de cálculo da CSLL, a determinação aplicada para tal desiderato consta do enquadramento legal acima relatado, não podendo o autuante a seu talante deixar de cumprir o que determina a legislação tributária, encontrando óbice inclusive nesse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, *verbis*:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

É cediço que a base de cálculo do IRPJ das empresas tributadas com base no lucro presumido, em cada trimestre, é determinada pela aplicação de percentuais fixados no artigo 15

da Lei nº 9.249/95, de acordo com a atividade da pessoa jurídica, sobre a receita bruta auferida no trimestre, sendo o resultado acrescido de outras receitas, rendimentos e ganhos de capital na forma do artigo 25 da Lei nº 9.430/96.

Para fins de apuração do IRPJ, o percentual de 1,6% sobre a receita da venda de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural é aplicável exclusivamente na revenda para consumidor final. Na venda para comerciante varejista, o percentual aplicável é de 8%.

Não consta dos autos irregularidade apurada em relação ao IRPJ.

Já em relação à CSLL, a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, corresponde a 12 % da receita bruta do trimestre cujo resultado será acrescido de ganhos de capital, de rendimentos de aplicações financeiras, demais receitas e resultados positivos auferidos no trimestre.

A determinação acima está disposta na legislação a seguir transcrita:

Lei nº 9.249/95:

*Art. 20. A partir de 1º de janeiro de 1996, a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a **doze por cento da receita bruta**, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário. (Grifei)*

(...)

Lei nº 9.430/96:

Art. 29. *A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado e pelas demais empresas dispensadas de escrituração contábil, corresponderá à soma dos valores:*

I - de que trata o art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.

(...)

A partir de 01.09.2003, por força do art. 22 da Lei 10.684/2003, a base de cálculo da CSLL, devida pelas pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido corresponderá aos seguintes percentuais porém, com referência à venda de combustíveis, não houve qualquer modificação, vejamos:

12% da receita bruta nas atividades comerciais, industriais, serviços hospitalares e de transporte;

32% para:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e transporte;

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza

Com efeito, a recorrente, empresa optante pelo lucro presumido — desobrigada de escrituração contábil, deve apurar a base de cálculo CSLL correspondente a 12% (doze por cento) de sua receita bruta, sendo incabível o percentual de 1,6% ou outro percentual sobre a receita bruta na determinação da base de cálculo da CSLL como pretende a recorrente.

A infração apurada pela fiscalização é apodítica, dispensando maiores demonstrações, pois, os valores da CSLL exigidos no Auto de Infração foram fornecidos pela própria pessoa jurídica mediante as Declarações de Rendimentos dos anos-calendário de 2001 a 2004 (fls. 118/133), o que significa dizer: Improcedente, a contestação desses valores.

Desse modo, a falta ou a insuficiência de recolhimento das parcelas da CSLL por optante pelo lucro presumido, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

Quanto à multa isolada exigida em relação ao ano calendário de 2000, a recorrente apenas requer que seja reduzida a multa de ofício lançada pela falta de recolhimento mensal por estimativa CSLL para 10% (dez por cento), *“retirando-lhe, desta forma, o agravamento, por não existir conduta que tipifique crime contra a ordem tributária, muito menos que a atribua intuito de fraude, consoante sobejamente demonstrado”*.

A cobrança da mencionada multa isolada tem como supedâneo legal o art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, que, com as alterações implementadas pela Lei nº 11.488, de 2007, o lançamento de multa, no caso da pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da CSLL, por estimativa, passou a ter o seguinte tratamento, *verbis*:

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

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;

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.

Assim, fica claro que a hipótese descrita pela fiscalização para a aplicação da multa de ofício – falta de recolhimento de CSLL sobre a base estimada, é situação para a qual a lei prevê a multa de 50%.

Nesse contexto, uma vez que se trata de CSLL devida por estimativa, a decisão de primeira instância, reduziu a multa de 75% para 50% sobre o valor devido e não recolhido, à vista da nova redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007, *verbis*:

“Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

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

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;

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

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;

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.

§ 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.

Assim, a falta ou o recolhimento a menor da CSLL calculada sobre a base de cálculo estimada mensal, acarreta a exigência de multa de ofício isolada sobre as diferenças verificadas, com fundamento no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, ainda que a pessoa jurídica tenha apurado base de cálculo negativa em 31 de dezembro do ano calendário.

Diante do exposto, voto no sentido de afastar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa.

Processo nº 10320.001118/2005-17
Acórdão n.º **1802-001.048**

S1-TE02
Fl. 234
