



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

Processo nº 10325.000808/2005-09
Recurso nº 152.204 Voluntário
Acórdão nº **1402-00.595 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 30 de junho de 2011
Matéria IRPJ - AÇÃO FISCAL
Recorrente GUSA NORDESTE S. A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2003, 2004

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSIS CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFÍCIO. INAPLICABILIDADE. É inaplicável a penalidade quando existir concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual (mesma base).

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, tão somente para excluir a multa de ofício isolada dos anos de 2000 e 2004, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

GUSA NORDESTE AS recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária^a Turma de Julgamento da DRJ/FORTALEZA-CE em primeira instância, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de Auto de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e respectivas partes integrantes (fls. 04/13), para formalização e cobrança do crédito tributário, no importe de R\$ 1.290.374,74, inclusive encargos leais (multa de ofício e juros de mora), referente aos anos-calendário de 2000, 2003 e 2004, integrando o referido crédito a multa isolada no importe de R\$ 265.076,97, conforme discriminação constante em campo próprio da referida peça impositiva (fls. 04).

2. Referida exigência originou-se em função de ter sido detectada, conforme Auto de Infração do IRPJ, as seguintes irregularidades, cujo teor da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal aplicados à matéria, transcreve-se abaixo:

2.1 – IRPJ - Diferença Apurada entre o Valor Escriturado e o Declarado/Pago (Verificações Obrigatórias)

2.1.1 durante o procedimento de verificações obrigatórias foram constatadas divergências entre os valores declarados e os escriturados conforme demonstrativo próprio (fls. 16), lançados em face da falta de apresentação pelo contribuinte de justificativas ou discordâncias quanto às referidas diferenças, cujos fatos geradores, valores tributáveis e multa de ofício aplicada discriminam-se abaixo:

Fato Gerador	Vr. Tributável ou Imposto		
Multa (%)			
31/12/2000	R\$	2.329,25	75,00
31/12/2004	R\$	554.736,00	75,00

2.4.2 Enquadramento Legal: arts. 247 e 841 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 - RIR/99 (fls. 06).

2.2 – Multas Isoladas – Diferença Apurada entre o Valor escriturado e o Declarado/Pago

2.2.1 durante o procedimento de verificações obrigatórias foram constatadas divergências entre os valores declarados e os escriturados gerando falta de pagamento do IRPJ incidente sobre sua base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, conforme demonstrativo próprio (fls. 17), lançando-se sobre as diferenças apuradas, que correspondem às bases de cálculo para aplicação da multa de ofício, de 75% (setenta e cinco por cento), relativamente aos respectivos fatos geradores, os seguintes valores:

2.2.2 Enquadramento Legal: arts. 222, 841, incisos III e IV, 843 e 957, inciso IV do RIR/99 (fls. 07).

2.3 Sobre o imposto (IRPJ) decorrente da infração descrita no subitem 2.1 supra, aplicou-se a multa de 75% (setenta e cinco por cento), nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 (fls. 10).

3. Inconformado com a exigência, da qual tomou ciência em 22/08/2005 (fls. 04/05), o contribuinte apresentou impugnação em 20/09/2005 (fls. 120/128), alegando, em síntese, que:

3.1 argúi preliminarmente que o Auto de Infração é peça ineficaz e inválida uma vez que foi lavrado fora do estabelecimento da autuada, caracterizando-se quebra da segurança jurídica e da própria seriedade que deve existir nas relações Fisco-contribuinte e nos atos administrativos de campo, da fiscalização, evitando-se ainda que sejam lavrados autos “por correspondência”, sem qualquer fiscalização, com afronta ao princípio constitucional do contraditório (CF/88, art. 5º, LV);

3.2 defende a tese, nesse sentido, que se admite a lavratura do Auto de Infração fora do estabelecimento somente quando se trata de feiras exposições, mostras, mercadorias em consignação, ou quando haja motivo grave que impeça a lavratura no estabelecimento, reforçando tal entendimento à luz da opinião do eminente tributarista Bernardo Ribeiro de Moraes (fls. 122);

3.3 aduz ainda que uma das principais características do Auto de Infração é o fato do mesmo ser obrigatoriamente lavrado no local da verificação e no momento de sua constatação, requisito esse de fundamental importância para lhe conferir validade, eis que se lavrado noutro local ou mesmo na própria repartição fiscal, não haverá auto de infração, pois deixará de existir a constatação feita no momento indicado como se fosse “um flagrante”;

3.4 argúi, também, em sede de preliminar, que o exame procedido em sua escrituração contábil-fiscal, por Agente Fiscal que não seja contador, registrado no Conselho Regional de Contabilidade (CRC), nos termos da legislação que regula a referida profissão, compromete a validade do Auto de Infração, pois, se o autuante não for legalmente habilitado ao exercício da profissão de contador, seus trabalhos consubstanciados no quadro demonstrativo que integra a peça impositiva, estaria invalidado e ineficaz como prova em favor da sustentação do aludido auto, levando o lançamento à nulidade, dado que a matéria fática que embasa a constituição do crédito tributário foi obtida por meio de trabalhos de profissionais, privativos de profissão já regulamentada por lei federal;

3.5 assim, se o autuante não estiver devidamente habilitado ao trabalho por ele exercido cai por terra o instrumento de autuação, pela incapacidade técnica do agente, citando o art. 5º, incisos II e XIII da Constituição Federal e os arts. 141, 142, parágrafo único e 144 do CTN, que respaldam tal argumento;

3.6 questiona também como matéria preliminar a falta de intimações a ele dirigidas no sentido de prestar os esclarecimentos necessários quanto as eventuais diferenças de imposto apuradas, o que contraria o princípio constitucional do contraditório, dado que esse requisito deve ser observado mesmo na fase que antecede à lavratura do Auto de Infração, porque após a lavratura da peça impositiva que será julgada pelo próprio Fisco, qualquer tentativa de descaracterizar a diferença seria inútil;

3.7 não houve nenhuma intimação nesse sentido e caso houvesse sido efetuada a intimação nos termos acima apontados teria sido constatado a não existência do débito apurado;

3.8 no mérito, argúi:

3.8.1 o Auto de Infração não tem motivação idônea e pertinente, porquanto não se comprovou, nem tampouco foi descrito que houve falta de recolhimento do IRPJ e/ou diferença entre o valor escriturado e o declarado;

3.8.2 relativamente ao fato gerador do imposto não há que presumir sua ocorrência como ocorrido no presente caso, já que o fato impositivo deve ser identificado, quantificado, qualificado, em todas as suas circunstâncias, devendo constar tais requisitos no corpo do Auto de Infração a fim de permitir a ampla defesa e, sobretudo, provar ter ocorrido materialmente com documentos hábeis e idôneos o fato impositivo;

3.8.3 falta embasamento fático para o lançamento do imposto, bem assim para a constituição do crédito tributário, pois o lançamento a que alude o citado Auto de Infração não guarda conformidade com as previsões legais;

3.8.4 o Auto de Infração, como ato administrativo que é, sem motivação adequada e pertinente é ato nulo, ineficaz, pois sendo um ato sempre vinculado e regrado, deve estar compatível com as previsões legais pertinentes, conforme leciona Hely Lopes Meirelles;

3.8.5 houve glosa indevida e inexplicável de créditos da autuada em total afronta aos princípios constitucionais e tributários, porquanto a autoridade fiscalizadora, sem nenhuma explicação, não levou em conta vários créditos tributários da autuada face os fatos geradores serem de natureza idôneas e reais, conforme documentos anexos, salientando, neste aspecto, que ingressou com o pedido de compensação antes do término da fiscalização, fato este que compromete a manutenção do referido Auto de Infração;

3.9 Quanto aos Juros de Mora e Multa, argúi:

3.9.1 como não há qualquer dívida da autuada para com o erário maranhense (sic), bem assim em função de a diferença constatada ter sido objeto de compensação, não há falar em multa proporcional, nem em multa isoladamente, razões pelas quais devem tais gravames ser excluídos;

3.9.2 a compensação a que se refere foi solicitada antes da lavratura do Auto de Infração, caracterizando-se, assim, numa questão prejudicial a ser resolvida, conforme demonstra através de comprovante incluso;

3.9.3 efetuou o recolhimento do imposto com base na estimativa e após efetuada nova Declaração Retificadora do IRPJ de 2004, optando pelo Balanço de Suspensão, gerando um novo valor, o qual foi objeto de compensação, conforme cópias inclusas;

3.9.4 a compensação efetuada indica que os valores compensados foram em valor a maior, conforme se demonstra por meio da Planilha Inclusa, gerando um valor compensado a maior em torno de R\$ 1.046.187,66;

3.9.5 além disso, o fato de a compensação ter sido efetuada antes da lavratura do Auto de Infração, por si, elide as multas (proporcional e exigida isoladamente), impondo, assim, a exclusão de tais gravames;

3.9.6 traz à colação a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) sobre a possibilidade de efetuar a compensação nos termos requeridos, assinalando que realizada a compensação mostra-se indevido e irreal o débito tributário, já que possui um crédito na ordem de R\$ 11.963.725,00, podendo ser constatada a existência do citado valor por meio do balanço e da declaração do Imposto de Renda;

3.10 aduz que a correção monetária só pode ser exigida quando existir dívida líquida, certa e exigível, já vencida e não paga, até o limite dos níveis federais, porém, no presente caso, não existe qualquer dívida da autuada para com o erário público federal;

3.11 o crédito tributário é inexistente, pois está sobejamente demonstrado que o lançamento que constituiu o crédito tributário é nulo, porquanto baseado em presunção fiscal, sendo produto de mero arbitramento unilateral, sem a observância do disposto no art. 148 do CTN, tornado, assim, irritado o crédito tributário constituído frente ao princípio da legalidade, conforme arts. 114, 141, 142, parágrafo único e 144 do CTN e art. 1º do Decreto-lei nº 406/68;

3.12 ao mesmo tempo tornam-se nulas a inscrição e a execução fiscal do referido crédito tributário, pois se o crédito irritado vier a ser inscrito em Dívida Ativa será nulo e a própria execução fiscal daí advinda estará eivada de nulidade, porque o título executório em que ela se baseia não tem origem legal (*ad debeantur* inexistente), pela ausência de prova material do débito fiscal, nem valor legal (*quantum debeatur* impossível), incindindo, no caso, as regras dos arts. 586 e 618-I, do Código de Processo Civil;

3.13 ante o exposto, requer seja recebida e processada a presente impugnação, solicitando, ainda, que:

a) nos termos das Súmulas 346 e 473 do STF, seja o processo baixado em diligência a para ser produzida a prova pericial contábil-fiscal, por contador habilitado, a fim de positivar a não-ocorrência de dívidas a título de IRPJ;

b) seja julgado insubsistente o Auto de Infração em apreço, face à inexistência de causas legais e legítimas que lhes dê o embasamento, como foi amplamente demonstrado nos itens precedentes, já que a autuada nada deve ao Fisco a título de IRPJ ou qualquer outro tributo, bem assim em face da compensação requerida, ante a existência de diversos créditos da impugnante para com a Fazenda Pública federal;

c) protesta provar o alegado por todos os meios de provas em direito permitido e não defeso em lei.

A decisão recorrida está assim ementada:

Diferença entre o valor Escriturado e Declaração/Pago (Verificações Obrigatórias) - Mantém-se a exigência decorrente das diferenças verificadas entre os valores do IRPJ escriturados e os declarados, quando os elementos de fato ou de direito apresentados pelo contribuinte não forem suficientes para infirmar os valores lançados pela Fiscalização.

Multa Isolada: Falta de Recolhimento do IRPJ por Estimativa - O não recolhimento do imposto por estimativa, sem que o contribuinte tenha demonstrado, através de balanço ou balancete de suspensão ou redução, submete o infrator à multa isolada prevista no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96.

Compensação - Não assiste ao contribuinte compensar os débitos apurados no feito fiscal com pretensos créditos, quando a Fiscalização, no tocante aos processos de compensação ou pagamento formalizados antes do procedimento fiscal já os houver considerado. Não cabe, porém, a este órgão de julgamento, por lhe faltar competência para tal, apreciar pedido de compensação ingressados após o início da ação fiscal.

Pedido de Perícia/Diligência - Apesar de ser facultado ao sujeito passivo o direito de solicitar a realização de diligências ou perícias, compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo ser indeferidas as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Lançamento procedente.

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 6/11/2006 (fls. 211 e seguintes), no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido, repisa as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento.

Em 16/10/2008 a contribuinte apresentou requerimento de fls. 313 e seguintes informando que o principal e a multa proporcional, exigidos no presente processo, foram objeto de pedidos de compensação.

O despacho de fl. 312 da DRF Imperatriz confirma que no presente processo resta em litígio apenas a multa por falta de recolhimento das estimativas.

É o que importa relatar.

Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Conforme relatado, resta em litígio a exigência da multa de ofício isolada por falta de recolhimento das estimativas mensais do IRPJ. Sobre a matéria já possuo entendimento sedimentado, que já manifestei em diversas decisões no CARF, a exemplo do acórdão CSRF 9101-00.450, de 4/11/2009, cuja ementa transcrevo:

MULTA ISOLADA NA FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. É inaplicável a penalidade quando há concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual, ou apuração inexistência de tributo a recolher no ajuste anual.

Transcrevo agora excertos do voto condutor daquele julgado:

No que tange a exigência da multa de ofício isolada, por falta de recolhimento do IRPJ ou CSLL sobre estimativas, após o encerramento do ano-calendário, verifica-se que a penalidade foi aplicada com fulcro no art. 44, inciso I, e § 1º, inciso IV, da Lei 9.430/96, do seguinte teor:

.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;”(…)*

§ 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;”(Grifei)*

Por sua vez, o art. 2º, referido no inciso IV do § 1º do art. 44, dispõe:

*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*

Os artigos 29, 30, 31, 32 e 34 da Lei 8.981/95 tratam da apuração da base estimada. O art. 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, consubstancia hipótese em a falta de pagamento ou o pagamento em valor inferior é permitida (exclusão de ilicitude). Diz o dispositivo:

“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. (...)”

Do exame desses dispositivos pode-se concluir que o art. 44, inciso I, c.c o inciso IV do seu § 1º, da Lei 9.430/96 é norma sancionatória que se destina a punir infração substancial, ou seja, falta de pagamento ou pagamento a menor da estimativa mensal. Para que incida a sanção é condição que ocorram dois pressupostos: (a) falta de pagamento ou pagamento a menor do valor do imposto apurado sobre uma base estimada em função da receita bruta; e (b) o sujeito passivo não comprove, 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.

Destaco trecho do voto proferido pelo Ilustre Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima, no julgamento do Recurso nº 105-139.794, Processo nº 10680.005834/2003-12, Acórdão CSRF/01-05.552, *verbis*:

“Assim, o tributo correspondente 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. Eventuais diferenças, a maior ou menor, na confrontação de valores geram pagamento ou devolução do tributo, respectivamente. Assim, por força da própria base de cálculo eleita pelo legislador – totalidade ou diferença de tributo – só há falar em multa isolada quando evidenciada a existência de tributo devido”.

No que tange ao ano calendário de 2003, não há exigência de diferença de IRPJ, apenas da multa isolada, sendo que o valor é condizente com o resultado do contribuinte no final do ano-calendário e o contribuinte não faz prova dos alegados recolhimentos por estimativa, que alias tivessem sido realizados o saldo a pagar no final do ano-calendário seria bem menor, conforme cópia da DIPJ, às fl. 53.

Diante do exposto, voto do sentido de dar provimento ao recurso voluntário, tão somente para excluir a multa de ofício isolada dos anos de 2000 e 2004.

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza