



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº :10384.000827/2002-80 ✓  
Recurso nº :132.870 ✓  
Matéria : IRPJ - Ex(s): 1998 a 2001  
Recorrente : CERÂMICA LIVRAMENTO LTDA. ✓  
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE  
Sessão de : 17 de março de 2004  
Acórdão nº : 103-21.551 ✓

PROJETO DE MODERNIZAÇÃO - ISENÇÃO DO IRPJ - A isenção concedida para projetos de modernização não atribui ou amplia benefícios a resultados correspondentes à produção anterior.

FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA - MULTA ISOLADA - A multa isolada por falta de recolhimento do imposto sobre a base de cálculo mensal estimada não pode ser aplicada cumulativamente com a multa de lançamento de ofício prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/96, sobre os mesmos valores apurados em procedimento fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CERÂMICA LIVRAMENTO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a multa de lançamento *ex officio* isolada por falta de recolhimento por estimativa, vencidos os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero e Nilton Pêss que excluíam apenas a multa isolada lançada concomitantemente com a multa de lançamento *ex officio*, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 JUL 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, NILTON PÊSS e VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10384.000827/2002-80

Acórdão nº : 103-21.551

Recurso nº : 132.870

Recorrente : CERÂMICA LIVRAMENTO LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso interposto por Cerâmica Livramento Ltda., já devidamente qualificada nos autos, contra o Acórdão DRJ/FOR nº 1.672, de 08/08/2002, da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza-CE (fls. 180).

Foi lavrado o auto de infração de fls. 03 para exigência de crédito tributário de IRPJ relativo às irregularidades abaixo relacionadas:

- 1) Isenção Sudene utilizada fora do prazo de vigência do benefício – anos-calendário 97 e 98;
- 2) Multa isolada em virtude de falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada - anos-calendário 97 a 2000.

Enquadramento legal e descrição dos fatos às fls. 04/06.

A ora Recorrente tomou ciência do lançamento em 12/03/2002 e apresentou impugnação em 11/04/2002 (fls. 153).

Transcrevo, adiante, por bem descrever a impugnação, parte do relatório integrante do acórdão contestado.

*“3. Inconformado com a Exigência, da qual tomou ciência em 12/03/02, fls. 03 e 11, apresentou o Contribuinte Impugnação recepcionada em 11/04/2002, fls. 153/162, requerendo seja julgado improcedente o Lançamento, à luz dos artigos (arts.) 5º, 153, inciso III, e §2º, I, da Carta Magna, 43, 44, 111, II, e 175, I, do Código Tributário Nacional (CTN), 13 da Lei 4.239, de 27/6/63, 1º e 3º do Decreto-Lei 1.564, de 29/7/77, 1º do Decreto-Lei 1.898, de 21/12/81, 59 da Lei 7.450, de 23/12/85, Portaria DAI/PTE 406/88, Portaria DAI/PTE 0032/97, Decreto 94.075, de 5/3/87, art. 1º da Lei 8.874, de 29/4/94 (fls. 155/161), da lição do mestre Geraldo Ataliba (fls. 158/159), de acórdãos da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como do TRF da 1ª Região (fls. 159/160), alegando serem absolutamente fora da realidade os valores oferecidos, e argumentando em síntese:*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10384.000827/2002-80  
Acórdão nº : 103-21.551

3.1 *Se renda não há, não pode haver obrigação de pagar o imposto, o que lesaria o direito do Contribuinte.*

3.2 *A ISENÇÃO, a ser aplicada aos empreendimentos industriais que viessem a se instalar na área da extinta SUDENE, situação aplicável ao Contribuinte, exclui o crédito tributário, devendo sua outorga ser interpretada literalmente (Portarias DAI/PTE 406/88, DAI/PTE 0032/97, fls. 21/24).*

3.3 *A Impugnante submete-se à apuração anual do IRPJ, RIR/99, art. 221, a qual passou a trimestral a partir do ano-calendário de 1997, e cuja escrituração fiscal e contábil e respectivas declarações são feitas naturalmente, nos moldes da legislação tributária aplicável.*

3.4 *Houve equívoco do Autuante, ao não considerar a não tributação pela via da isenção, fabricando uma diferença inexistente de IRPJ e das conseqüentes multas isoladas, o que pode ser comprovado mediante Diligência fiscal junto aos Livros contábeis e fiscais do estabelecimento da Empresa, o que se requer na forma legal e regulamentar.*

3.5 *Conforme norma basilar do Direito Tributário, o imposto só pode ser lançado, sobretudo de ofício, quando o fato que o justifique for devidamente comprovado.*

3.6 *Falta ao trabalho fiscal o atributo essencial, qual seja a legalidade da suposta obrigação tributária, que teria sido descumprida, pois a isenção tributária plena, como na presente situação, afasta toda e qualquer exigência fiscal pelo Sujeito Ativo, restando ao Sujeito Passivo apenas o cumprimento das obrigações tributárias acessórias, as quais não deixaram de ser observadas pelo Impugnante.*

3.7 *A multa isolada prevista no inciso II do § 1º do art. 44 da Lei 9.430/96 somente pode ser aplicável na situação descrita no texto legal e quando da falta de recolhimento do tributo apurado dentro do ano civil, antes da entrega da declaração de Rendimentos, observando-se que a isenção em destaque é plena, não havendo por que se discutir o acessório."*

A Turma a quo, por unanimidade de votos dos seus integrantes, julgou o lançamento procedente. A ementa do acórdão se encontra assim redigida, *in verbis*:

*"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000*

*Ementa: ISENÇÃO UTILIZADA FORA DO PRAZO DE VIGÊNCIA DO*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10384.000827/2002-80

Acórdão nº : 103-21.551

***BENEFÍCIO.** A isenção da SUDENE refere-se ao imposto e adicionais incidentes sobre o lucro da exploração, relativamente apenas ao especificado em Portaria da mencionada Instituição, observando-se que a isenção concedida para projeto de ampliação não se estende a resultados correspondentes a produção anterior.*

***FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA.** A falta de recolhimentos a título de IRPJ, pelo regime de estimativa com base na receita bruta, quando a empresa opta pelo regime do lucro real, justifica a aplicação de multa exigida isoladamente.*

***DILIGÊNCIA/PERÍCIA.** Indefere-se o pedido de diligência/perícia quando estas se revelam prescindíveis.*

***APRECIAÇÃO DE ILEGALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS.** Falece competência à Autoridade Administrativa para apreciar ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional.”  
Ciência do acórdão pela Recorrente em 22/08/2002 (fls. 193).*

Cerâmica Livramento Ltda. interpôs recurso em 18/09/2002 (fls. 201). As suas razões de contestação são as abaixo relacionadas, em breve síntese.

- O Grupo de Trabalho criado pela Portaria nº 24/2002 do Inventariante Extrajudicial da Extinta Sudene expediu o Laudo Constitutivo nº 0040/2002 (fls. 195), retificando e tornando sem efeito a Portaria DAI/ITE nº 0032/97 (fls. 23), concedendo à Recorrente isenção do IRPJ e adicionais não restituíveis correspondente à capacidade instalada, no percentual de 100%, pelo prazo de dez (10) anos (do ano-calendário 1996 ao 2005);
- Em 12/06/2002, apresentou o Laudo à DRF/Teresina-PI acompanhado de solicitação de expedição de ato declaratório de reconhecimento da isenção. No entanto, aquela DRF entendeu que tal medida era desnecessária;
- “Em remate, e considerando que a capacidade instalada do empreendimento da recorrente passou a ser de 32.376 milheiro/ano, que suporta com sobras os números registrados nos respectivos anos-calendário, não cabe outro desfecho que não seja desconsiderar a exigência do crédito tributário fustigado.”

Os argumentos apresentados na impugnação, que a Recorrente expressamente faz integrar o recurso, são os seguintes, também em síntese:

- Requer diligência para comprovação do equívoco da fiscalização ao deixar de considerar a “não tributação pela via da isenção, fabricando



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10384.000827/2002-80  
Acórdão nº : 103-21.551

uma diferença inexistente de IRPJ e das conseqüentes multas isoladas...”;

- O imposto só pode ser exigido quando o fato que o justifique seja devidamente comprovado;

- A Lei 8.874/94 prorrogou a isenção para até 31/12/2001, 15 anos a partir do início da operação do projeto de implantação;

Despacho acerca da regularidade do arrolamento às fls. 245.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10384.000827/2002-80

Acórdão nº : 103-21.551

VOTO

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Relator

O Recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade.

A realização de diligências é desnecessária uma vez que os autos contêm todos os elementos essenciais à solução do litígio.

Inicialmente, considero oportuno esclarecer que o art. 59 da Lei 7.450/85 prorrogou o prazo para “para instalação, modernização, ampliação ou diversificação de empreendimentos industriais ou agrícolas,(...)”, posteriormente restabelecido pelo art. 1º da Lei 8.874/94, e não o prazo de isenção concedido aos projetos já em andamento.

O autor do voto orientador do acórdão recorrido, ao analisar o ato formal concessivo do benefício, a Portaria DAI/ITE-0032/97 (fls. 23/24), assim se expressou, às fls. 186:

*“5.6 Em virtude do determinado na mencionada Portaria, interpretada conforme o dispositivo legal supra transcrito, deduz-se que a isenção apreciada aplica-se apenas sobre a capacidade instalada incentivada de 26.568 MILHEIROS/ano, objeto do Projeto de Ampliação, pois a interpretação da situação examinada deve ser restrita, conforme determinado pelo dispositivo do CTN, ratificado pelo § 3º do art. 558 do RIR/94, supra transcritos, não se aplicando a norma isentiva para a capacidade instalada anterior. Portanto, descabem os argumentos do Defendente de que não houve renda a tributar, de que inexistiu fato devidamente comprovado para justificar o Lançamento do imposto, de que faltou a legalidade da obrigação tributária, ou de que houve ofensa aos Atos Legais mencionados pelo Contribuinte (fls. 155/161), pois, conforme supra descrito, a descaracterização da isenção objeto da presente lide não infringiu qualquer dispositivo legal, pelo que procede inteiramente o Lançamento relativo ao item apreciado.”<sup>1</sup>*

<sup>1</sup> O dispositivo do CTN acima referido é o art. 111.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10384.000827/2002-80

Acórdão nº : 103-21.551

A conclusão do ilustre relator não permite reparos. A alteração introduzida pelo Laudo Constitutivo nº 0040/2002 (fls. 195/198), redefinindo o projeto de "ampliação" para "modernização total", em nada altera o entendimento acima, haja vista que o mencionado § 3º do art. 558 do RIR/94 estipula que a isenção concedida para projetos de modernização, assim como para os de ampliação, não atribui ou amplia benefícios a resultados correspondentes à produção anterior. Ressalve-se que a capacidade instalada do empreendimento, indicada nos dois atos, Portaria DAI/ITE-0032/97 e Laudo Constitutivo nº 0040/2002, é exatamente a mesma: 32.376 milheiros por ano.

Quanto às multas, na autuação referente aos anos-calendário 1997 e 1998, foram aplicadas aquelas previstas no § 1º, IV, do art. 44 e no inciso I deste mesmo artigo da Lei 9.430/96.

Tal cumulação não é cabível. Notadamente quando a exigência venha a ser formalizada após o encerramento do ano-calendário e o contribuinte já apresentou a sua declaração de rendimentos, como ocorreu no caso ora sob exame. Esse é o entendimento pacífico desta Câmara e também da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A jurisprudência administrativa sobre o assunto está muito bem representada pelo voto da eminente ex-Conselheira desta mesma Câmara, Mary Elbe Gomes Queiroz, que, de maneira didática e sucinta, assim se pronunciou ao enfrentar a matéria no recurso 123.073, que resultou no Acórdão 103-20.475:

*"Assiste razão à contribuinte em contestar a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento da CSLL por estimativa com a multa de lançamento de ofício, uma vez que a duplicidade de imposição caracteriza dupla penalização. Não se pode acolher a aplicação em duplicidade de penalidade de ofício sobre uma mesma infração, tendo em vista que o valor da contribuição tanto fez parte do crédito tributário lançado de ofício e sobre o qual incidiu a multa de 75%, bem como foi utilizado a título de base de cálculo da multa isolada por falta de recolhimento da estimativa.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10384.000827/2002-80  
Acórdão nº : 103-21.551

*O artigo 44 da Lei nº 9.430/96, ao especificar as multas aplicáveis nos casos de lançamento de ofício, no seu inciso IV, prevê a cobrança da referida multa, isoladamente, no caso em que o contribuinte deixe de efetuar os recolhimentos por estimativa, quando apurada base de cálculo negativa da CSLL no ano-calendário correspondente ou quando o imposto já tiver sido recolhido.*

*Ainda, a legislação autoriza a cobrança de tal multa, isoladamente, quando em procedimento fiscal verificar-se a falta do recolhimento da estimativa e quando não houver imposto a ser cobrado pelo fato da contribuinte ter apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Nesse sentido, o inciso V do parágrafo 4º da Lei nº 9.430/96 estabelece a aplicação da multa isolada na hipótese de falta de recolhimento da CSLL declarada e não recolhida.*

*Admitir a aplicação da multa de ofício cumulativamente com a multa isolada, pela falta de recolhimento da estimativa sobre os valores apurados em procedimento fiscal, significaria admitir que, sobre o imposto apurado de ofício, se aplicassem duas punições, atingindo valores superiores ao das penalidades cominadas para faltas qualificadas. Tal penalidade seria desproporcional ao proveito obtido com a falta.*

*Além do mais, transpondo-se para o Direito Tributário, tendo em vista as disposições do artigo 112 do CTN, haja vista a sua semelhança com o Direito Penal em relação aos bens de interesse público protegidos por ambos, as disposições do artigo 70 do Código Penal, conclui-se que, quando o agente, mediante uma só ação ou omissão, pratica dois ou mais crimes, idênticos ou não, aplica-se-lhe a mais grave das penas cabíveis ou, se iguais, somente uma delas, mas aumentada, em qualquer caso, de um sexto até metade.*

*Ora, a legislação tributária nem mesmo permite a aplicação concomitante da multa de mora com a multa de ofício que é muito menos onerosa. Por decorrência, deve ser cancelada a multa por falta de recolhimento da contribuição por estimativa.*

*Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso interposto, para excluir a incidência da multa pela falta de recolhimento da CSLL por estimativa, no ano-calendário de 1997."*

Muito embora o voto acima transcrito se refira à falta de recolhimento da CSLL, o mesmo entendimento deve ser aplicado ao IRPJ.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10384.000827/2002-80

Acórdão nº : 103-21.551

Nos anos-calendário 1999 e 2000, a multa isolada por falta de recolhimento sobre a base de cálculo mensal estimada é igualmente indevida, muito embora a multa do art. 44, I, da Lei 9.430/96 não tenha sido aplicada, uma vez que, como deve prevalecer o imposto efetivamente devido, a falta de recolhimento do imposto mensal estimado nada prejudicou o Fisco. Em ambos os casos, a exigência da multa isolada só seria possível se realizada dentro do próprio ano-calendário, segundo a melhor interpretação possível para o art. 44 da Lei 9.430/96.

Em relação ao ano-calendário 1999, observa-se, pela análise da declaração de rendimentos (fls. 120, 124 e 125), que a Recorrente apurou lucro da exploração negativo, donde se conclui que o erro identificado no item 001 do auto de infração, que resultou em falta de recolhimento do IRPJ nos anos-calendário 1997 e 1998, não teve repercussão no cálculo do imposto do ano-calendário 1999.

Em relação ao ano-calendário 2000, a apuração anual resultou em lucro real, lucro da exploração e imposto a pagar negativos (fls. 144, 145 e 151).

Considerando o conjunto da análise acima, manifesto-me pelo provimento parcial do recurso para exclusão do item 002 do auto de infração: "DEMAIS INFRAÇÕES SUJEITAS A MULTAS ISOLADAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA".

Sala das Sessões - DF, em 17 de março de 2004

  
ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA

