

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

Processo nº 10435.000284/2004-10
Recurso nº 163.709 Voluntário
Acórdão nº 1801-00.010 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de maio de 2009
Matéria CSLL - Ex(s): 2000 a 2003
Recorrente SOCIEDADE DE AUTOMÓVEIS SADA LTDA.
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

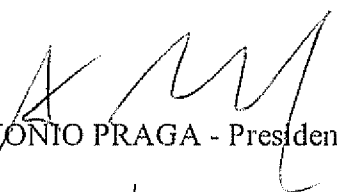
Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

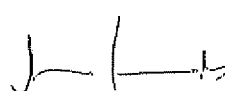
Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

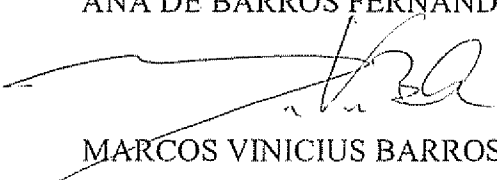
MULTA ISOLADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL – PREJUÍZO FISCAL – Encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido apurado com base no lucro real ao final do ano-calendário, e, dessa forma, não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício por falta de recolhimento de tributo por estimativa, ante a ausência de sua base impositiva, bem como, não tem cabimento por desatendimento de mera obrigação acessória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, vencida a Conselheira Relatora Ana de Barros Fernandes, designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcos Vinicius Barros Ottoni, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


ANTONIO PRAGA - Presidente


ANA DE BARROS FERNANDES - Relatora


MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI – Redator Designado



EDITADO EM:

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Antonio Praga (Presidente), Ana de Barros Fernandes (Relatora) e Marcos Vinícius Barros Ottoni.

Relatório

A empresa em epígrafe foi autuada a recolher multa isolada em decorrência de não efetuar os pagamentos das CSLL apuradas sobre as bases estimadas nos meses de janeiro a dezembro dos anos-calendários de 1999, 2000, 2001 e 2002, conforme verifica-se pelo Auto de Infração juntado às fls. 03 a 10, lavrado com fulcro no artigo 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, então vigente.

Destaco que no Termo de Encerramento da Ação Fiscal a autoridade lançadora esclareceu que, inicialmente, o foco da auditoria foi a venda de um automóvel a taxista com isenção de IPI, mediante arrendamento mercantil, o que mais tarde verificou-se não ter ocorrido e, portanto, não gerando tributação do IPI.

Na continuidade dos trabalhos fiscais, em seara de verificações obrigatórias através das quais cotejam-se os valores declarados, escriturados e pagos pela contribuinte no período dos últimos cinco anos, a fiscalização constatou que a empresa solicitou fosse incluído no PAES débitos relativos às estimativas de IRPJ e CSLL não recolhidas pertinentes aos anos-calendários de 2001.

Nas referidas verificações, constatou-se que não somente houvera o não recolhimento das estimativas do ano de 2001, mas também em relação aos anos de 1999, 2000 e 2002, ensejando a autuação fiscal.

Impugnado o feito fiscal, a contribuinte argumentou que inscrevera os débitos ora constituídos de ofício no PAES e, portanto, os denunciou espontaneamente, estando albergada pelo artigo 138 do Código Tributário Nacional, não podendo ser tributada *ex officio*.

Às fls. 102 encontra-se juntado aos autos o formulário de Pedido de Parcelamento – PAES protocolizado em 29 de julho de 2003, sem discriminação dos débitos incluídos.

A autoridade preparadora juntou ao presente cópia da petição protocolizada em 27/11/2003 relativa ao processo administrativo fiscal nº 13413.000263/2003-60 que cuida do parcelamento solicitado pela contribuinte (fls. 110) no que se refere à inclusão no PAES das multas devidas pelo não recolhimento das estimativas de IRPJ e CSLL do ano de 2001.

A Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte/MG exarou o Acórdão nº 02-15.536/07 considerando o lançamento procedente em parte, reduzindo a multa isolada de 75% para 50% em vista de legislação posterior mais benéfica ter sido editada (Lei nº 11.488/07, artigo 14).

Inconformada, a empresa apresenta, tempestivamente, o Recurso Voluntário de fls. 127 a 130, argumentando que :

A DRJ negou a pretensão da contribuinte em alocar o débito ora lançado no PAES;



A empresa possui contabilidade, balanços trimestrais e pode levantar os balancetes mensais, se for solicitado, provando que apurou prejuízo fiscal em todos os meses, inclusive nos ajustes anuais;

A empresa incidiu em erro ao preencher as DCTF com débitos mensais e ao solicitar que os débitos apurados em fiscalização fossem incluídos em parcelamento, mas agora requer que sejam aceitos os balancetes de suspensão para comprovar que, acusando prejuízo, nada tinha a recolher a título de estimativa;

As estimativas não são devidas se há prejuízo;

Houve mero erro ao informar ao fisco que a apuração do IRPJ era anual e não trimestral com o levantamento de balanços de suspensão mensais;

Não existe fato gerador para a multa, conforme preceitua o artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96 então vigente, se as estimativas não são devidas ao fisco, em vista dos prejuízos incorridos;

Pagar as estimativas seria depois ter que buscar a restituições dos valores indevidamente recolhidos, em face dos prejuízos fiscais apurados;

Centenas de decisões do Conselho de Contribuintes reconhecem que quando há erro de fato esses devem ser retificados por força do princípio da verdade material;

A base de cálculo da multa isolada é a diferença entre o lucro real anual apurado e a estimativa obrigatória recolhida ou a recolher, não havendo base de cálculo no presente caso.

É o relatório. Passo a analisar as razões recursais.



Voto Vencido

Conselheira ANA DE BARROS FERNANDES,

Conheço do Recurso Voluntário interposto, por tempestivo, e passo a analisá-lo estando o crédito tributário objeto do presente litígio administrativo –multa isolada R\$ 79.524,99 – , dentro do limite de alçada para apreciação por essa Turma Especial, de acordo com o definido no inciso II do artigo 2º da Portaria MF nº 92/08.

O presente litígio centraliza-se na exigência das multas isoladas devidas pelo não recolhimento das estimativas mensais, em vários anos (1999 a 2002), em empresa que, conforme a própria recorrente alega:

optou pelo regime de apuração anual do Lucro Real;

não procedeu ao levantamento dos balanços trimestrais, nem balancetes mensais;

apurou prejuízos nos diversos e seqüenciais anos, no ajuste anual;

informou nas DIPJ e DCTF as estimativas devidas.

Dispõe o artigo 44, inciso I, c/c o §1º, inciso IV, da Lei nº 9.436/96, vigente e aplicada à época da ocorrência dos fatos:

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

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:

[...]

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,

(grifos não pertencem ao original)

Posteriormente, a redação desse artigo foi explicitada da seguinte forma, grifando-se o trecho concernente à matéria:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

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. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

Indiscutível que o legislador reduziu o percentual de 75% para 50%, mas a infração tributária continua sendo penalizada e, *data venia*, as teses que vêm sendo tecidas sobre o assunto, não se trata de ocorrência de fato gerador de obrigação tributária principal, mas medida coercitiva para que a norma tributária preceituada o artigo 2º da mesma lei não se torne inócua:

Pagamento por Estimativa

*Art. 2º - A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real **podera optar** pelo pagamento do imposto, em cada mes, 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 9249, de 1995, observado o disposto nos parágrafos 1º e 2º do art. 29 e nos arts 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9065, de 20 de junho de 1995.*

Parágrafo 1º - O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

(grifos não pertencem ao original)

E estabelece o artigo 3º, *caput*:

Art. 3º - A adoção da forma de pagamento do imposto prevista no art. 1º, pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime do lucro real, ou a opção pela forma do art. 2º será irretratável para todo o ano-calendário.

(grifos não pertencem ao original)

Pois se os contribuintes optam pelo regime de apuração de IRPJ e CSLL na forma anual, não recolhem as estimativas mensais apuradas e ao final do período, apuram o real IRPJ e CSLL a pagar, ou mesmo prejuízo, e não há qualquer sanção para as estimativas não recolhidas, porque existir a norma que obriga aos recolhimentos dessas?

E, parênteses aqui, denomina-se estimativas porque, de ante-mão, preferem estimar o lucro a levantar balancetes de suspensão ou redução, porque a partir da edição da Lei nº 9.430/96 as pessoas jurídicas deveriam apurar a base de cálculo do IRPJ e CSLL em períodos trimestrais:

IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURIDICA

Secao I

Apuracao da Base de Calculo

Periodo de Apuracao Trimestral

Art. 1º - A partir do ano-calendario de 1997, o imposto de renda das pessoas juridicas sera determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por periodos de apuracao trimestrais, encerrados nos dias 31 de marco, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendario, observada a legislacao vigente, com as alteracoes desta Lei.

A tese desenvolvida *in contrario sensu* defende que a multa incide apenas sobre a diferença entre o saldo de tributo a pagar e o valor das estimativas, quando o valor do imposto anual for maior do que a soma do valor estimado, mês a mês.

Ora, nesse caso, cabe é a multa de ofício regular, que esse órgão colegiado defende majoritariamente não poder ser aplicada concomitantemente com a multa isolada. Então, quando aplicar-se-á a multa preceituada no sentido de coibir os contribuintes a recolherem as estimativas mensais que se propuseram, por livre e espontânea vontade, fazê-lo?

A resposta é ‘nunca’ tornando-se o dispositivo legal totalmente inócuo.

Para a aplicação da referida multa isolada não há que se falar em ocorrência de fato gerador, visto que não se está a cobrar tributo, que ao final do ano-calendário, pode ou não ser devido, em face ao ajuste anual.

O valor do tributo, estimado, repita-se, serve unicamente como base de cálculo e não interessa, ao legislador, se é devido ou não, ao final do período no ajuste anual (aliás, por isso que se denomina ajuste).

E a base de cálculo poderia ser outra, mas o legislador para colocar um vínculo entre a obrigatoriedade estabelecida em norma tributária – **do contribuinte que opta, excepcionalmente, pelo regime anual de apuração do lucro real e assume recolher as estimativas, rejeitando erguer os balancetes mensais de suspensão ou redução como a norma ordinariamente estabelece** – e a penalidade que sanciona o descumprimento dessa norma.

A exigência ora discutida é a penalidade por descumprimento de norma legal e, nesse caso, não há que se debater ser razoável ou não, sob pena de as autoridades julgadoras administrativas discutirem a legalidade das normas. Similarmente, recorde da discussão eterna do cabimento do juros à taxa Selic e da multa moratória. Se é razoável a cobrança de ambos encargos nunca se discutiu no âmbito administrativo sendo posicionamento manso e pacífico, retratado em súmula editada pelo 1º Conselho de Contribuintes que administrativamente não se adentra em discussões que envolvam a legalidade ou constitucionalidade das leis.



E o princípio da razoabilidade, que fundamenta tese em contrário a qual insta em exonerar os contribuintes da cobrança da multa isolada no caso do não recolhimento das estimativas por eles mesmo apuradas e informadas tanto em DCTF quanto em DIPJ, como no presente caso, é princípio constitucional aplicado às normas legais, que somente o Poder Judiciário, no exercício de suas funções privativas pode aplicar, *data venia máxima*.

A razoabilidade que se poderia aqui aventar, o legislador tributário já entendeu aplicar quando reduziu o percentual de 75% para percentual *mais razoável* de 50%. Mas, definitivamente, não vejo nada de razoável em se deixar de aplicar penalidade, preceituada em lei, no caso do descumprimento de outra norma tributária. Não seria razoável, por óbvio, como a requerente mesmo reconhece, que se exigisse a penalidade **mais** o tributo estimado, quando ao final do ano o ajuste demonstra saldo negativo.

Analogamente a essas considerações em contrário à aplicação da multa ora debatida, exemplifico com as multas de trânsito. Se os cidadãos, no lugar de contribuintes, passassem o sinal vermelho e fossem autuados, ou dirigissem acima do limite de velocidade previsto, e fossem autuados, pelo mesmo raciocínio, poderiam se eximir da multa aplicada porque não colidiram ou não atropelaram ninguém. Não houve resultado danoso, portanto não há razão (ou não é razoável) ser penalizado. Na analogia, não havendo tributo ao final do ano, não há porque ser penalizado pelo descumprimento da norma que exigia o pagamento mensal.

Lembremos que tanto o direito tributário quanto o direito penal têm em comum a tipicidade cerrada e, no presente caso, a norma é clara: a conduta do contribuinte que opta pelos recolhimentos de estimativas, não o fazendo, sujeita-se à penalidade.

Conhecendo tese contrária defendida por esse órgão colegiado, adiantô-me um pouco mais, afastando, de plano, a que seja invocado o artigo 112 do Código Tributário Nacional – CTN, pois não há qualquer dúvida no texto legal quanto à base para o cálculo para se exigir a penalidade.

É o montante que deveria ter sido recolhido e não foi. Simples assim, voltando a destacar que não se está a tratar de exigência de tributo que, ao final do período, o contribuinte demonstra não ser devido, mas sim mera sanção pelo não-ato do contribuinte estipulado em norma, cujo cálculo tem como parâmetro o valor mensal não recolhido.

Desta forma, prestigio a norma tributária, que define a sanção pelos não recolhimentos dos valores estimados durante o período, declarados pela contribuinte, mantendo a sua aplicação, por vigente e não declarada ilegal ou inconstitucional, defendendo que não fere qualquer princípio constitucional, sob pena de torná-la, administrativamente, inócua.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de negar provimento ao recurso Voluntário, devendo cópia desse Acórdão ser juntado ao processo nº 10435.000285/2004-64, por conexo.


ANA DE BARROS FERNANDES

Voto Vencedor

Conselheiro MARCOS VINÍCIUS BARROS OTTONI,

No que tange à incidência da multa isolada pelo não recolhimento das estimativas, não obstante o brilhantismo e a clareza da tese defendida pela ilustre Relatora, *data maxima venia*, tenho que tal penalidade deve se ajustar ao saldo de imposto de renda e da CSLL devidos, apurados ao final do exercício, e, caso haja a constatação de prejuízo, a mesma sequer deverá ser aplicada.

Se não, vejamos:

Conforme muito bem relatado, a Contribuinte foi autuada a recolher multa isolada em decorrência de não efetuar os pagamentos das CSLL apuradas sobre as bases estimadas nos meses de janeiro a dezembro dos anos-calendários de 1999, 2000, 2001 e 2002, conforme verifica-se pelo Auto de Infração juntado às fls. 03 a 10, lavrado com fulcro no artigo 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, então vigente.

Neste ponto, verifica-se que a Recorrente, tributada com base no lucro real, optou pelo pagamento do IRPJ a 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.

Quanto a esta matéria, existiam no âmbito deste Conselho teses conflitantes sobre a matéria. Enquanto a Oitava Câmara decidia que a multa isolada deveria ser aplicada a qualquer tempo e independente do valor apurado no final do período base, a Terceira Câmara entendia que a multa isolada só tem lugar antes da entrega da declaração, posto que, uma vez apurado o imposto, esse deve prevalecer como base para eventual penalidade a ser aplicada.

Tal conflito jurisprudencial fora pacificado pela 1ª Turma da CSRF na sessão de abril de 2.004, onde ficou assentada a tese que ora defendo.

Inicialmente, cumpre destacar a legislação de regência ao presente caso:

"Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

CAPÍTULO I - IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

Seção I - Apuração da Base de Cálculo

(...)

Pagamento por Estimativa

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.



Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995

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 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

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.

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

Art. 37 - **Sem prejuízo dos pagamentos mensais do imposto**, as pessoas jurídicas obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real (art. 36) e as pessoas jurídicas que não optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido (art. 44) deverão, para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, **apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário ou na data da extinção**.

§ 1º - A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido com observância das disposições das leis comerciais.

(...)

§ 3º - Para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

a) dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 2º do art. 39;

b) dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

c) do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidentes sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

d) do imposto de renda calculado na forma dos arts. 27 a 35 desta Lei, pago mensalmente.

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

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;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;"

O referido artigo foi alterado pela Medida Provisória nº 351/2007, cuja nova redação foi dada ao art. 44 da Lei nº 9.430, a saber:

"Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007

Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

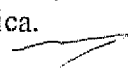
"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 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 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' será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do 'caput' e o § 1º serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38.”

Por todas as transcrições acima, verifica-se que o contribuinte que não tiver condições de apurar o imposto trimestralmente ou que achar conveniente apurá-lo somente no final do ano, deve optar pelo lucro real anual, mas se obriga a cumprir as regras relativas ao pagamento do IRPJ por estimativa, nos mesmos moldes base de cálculo e alíquota daquelas empresas que optaram pelo lucro presumido.

Ao realizar tal opção, o contribuinte deverá fazer os recolhimentos considerando como lucro os percentuais estabelecidos na legislação, até o final do ano, quando então deverá levantar o lucro real e comparar os valores recolhidos, tendo como base o lucro estimado mensalmente e o valor devido com base no lucro real anual.

Do cálculo pode resultar em imposto recolhido a menor, caso em que recolherá a diferença, ou imposto pago a maior. Neste caso, poderá compensar com os valores de tributos devidos apurados a partir de tal constatação.

A opção é livre visto que a regra é a apuração trimestral do IRPJ com base no lucro real, porém ao optar pela estimativa deve nela permanecer durante todo o ano calendário.

A lei faculta ao contribuinte suspender ou reduzir o pagamento do IRPJ por estimativa desde que comprove já ter recolhido imposto maior que o devido nos períodos anteriores, conforme artigo 35 da Lei 8.981.

Tal suspensão depende de balanços ou balancetes mensais nos termos do artigo 35, da Lei nº 8.981/95, os quais demonstrarão que nos períodos anteriores ao considerado, já recolhera o imposto em valor superior ao devido, conforme regras do lucro real.

O contribuinte age corretamente quando não recolhe o imposto ou o reduz em determinado período, considerando a base estimada, desde que o faça com base em balanço ou balancetes mensais.

Tal exigência visa dar garantia ao FISCO de que a suspensão ou redução do tributo foi correta, visto que o contribuinte tem créditos de recolhimentos a maior de períodos anteriores, sem o cumprimento da obrigação acessória, levantamento do lucro real e balanços ou balancetes não há segurança quanto à suspensão ou redução do pagamento do tributo.

Ademais, o contribuinte deverá fazer o balanço anual e apurar o lucro real anual, ocasião na qual considerará os valores recolhidos através de estimativa.

Disse também o legislador que a falta de pagamento do tributo com base na estimativa sujeita o infrator à multa de 75%, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente. (Lei nº 9.430/96 art. 44 § 1º inciso IV).

A penalidade prevista no art. 44, da Lei 9.430/96 visa dar efetividade à regra dos recolhimentos por estimativa, porém deve ser analisada e aplicada seguindo o princípio da razoabilidade, e a previsão contida no artigo 112 do CTN, a saber:

“Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966

Art. 112 - A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

(...)

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.”

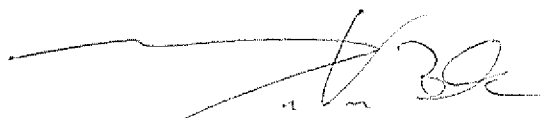
De fato, há fundadas controvérsias acerca da base de cálculo da multa isolada, posto que poderia ser o valor das antecipações não recolhidas ou, ainda, o valor do imposto apurado pelo lucro real anual.

Entretanto, ao se analisar o art. 44, caput, c/c § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, caso o contribuinte não recolha as estimativas e nem levante balanços ou balancetes que possam comprovar prejuízo ou recolhimento a maior de imposto em períodos anteriores dentro do ano base e, após o levantamento do balanço anual, a base de cálculo da multa deverá ser a diferença entre o imposto de renda sobre o lucro real anual e as estimativas recolhidas se menores que as obrigatórias.

Assim, no que tange à base de cálculo da multa isolada, razão assiste à Recorrente, conforme já explicitado, devendo esta decorrer da diferença entre o imposto de renda sobre o lucro real anual e as estimativas recolhidas a menor. Entretanto, havendo prejuízo no final do exercício, não há como a multa ser aplicada.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e lhe dou provimento para excluir a multa por estimativa dos períodos ora lançados, face a ocorrência de prejuízos no período.



MARCOS VINÍCIUS BARROS OTTONI





MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - CARF
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 10435.000284/2004-10

Recurso nº : 163.709

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do art. 81, anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais-CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009 (D.O.U. de 23.06.2009), intime-se o(a) Senhor(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto ao CARF, a tomar ciência do Acórdão nº 1801-00.010.

Brasília,

JOSÉ ANTONIO DA SILVA
Chefe de Equipe da 1ª Câmara do
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais-MF

Ciência

Data: ____/____/____

Nome:

Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

☐ apenas com ciência;

☐ com Recurso Especial;

☐ com Embargos de Declaração;

☐ _____