



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10580.011927/2003-04
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-004.061 – 1ª Turma
Sessão de 12 de março de 2019
Matéria MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TV ARATU S.A.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE.

De acordo com o § 3º do art. 67 do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, que aprovou o atual Regimento Interno do CARF, c/c o art. 5º dessa mesma portaria, não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso. Súmula CARF nº 93: "A falta de transcrição dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário não justifica a cobrança da multa isolada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, quando o sujeito passivo apresenta escrituração contábil e fiscal suficiente para comprovar a suspensão ou redução da estimativa."

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

ESTIMATIVAS MENSAS. REQUISITOS PARA REDUÇÃO/SUSPENSÃO DOS RECOLHIMENTOS. HIPÓTESE PARA APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

De acordo com o art. 35 da Lei 8.981/1995, o recolhimento das estimativas mensais pode ser reduzido ou suspenso a partir de balanços ou balancetes mensais, os quais devem demonstrar que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto calculado com base no lucro real do período em curso. Nada impede que o balancete demonstre isso, ainda que o Lalur não esteja sendo escriturado mensalmente. A não escrituração do Lalur em bases mensais, mas apenas em bases anuais, não pode fundamentar por si só a exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, mormente quando a Fiscalização dispõe de outros elementos de escrita para verificação da ocorrência do fato tributável, tal como se verifica na hipótese.

Não há nenhuma notícia de que haveria algum problema nos balancetes da contribuinte, seja em razão do que constava no Diário, seja em razão do que constava no Lalur anual, de modo que a menção isolada de que a contribuinte "não apresentou a esta Auditoria os LALUR escriturados mensal, apenas anual", também não é suficiente para o restabelecimento da multa isolada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas em relação à matéria que aborda o problema da não escrituração do Lalur em bases mensais e, no mérito, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Presidente em exercício e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Viviane Vidal Wagner, Demetrius Nichele Macei, Lizandro Rodrigues de Sousa (suplente convocado), Luis Fabiano Alves Penteado, Livia De Carli Germano, Rafael Vidal de Araújo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) em 02/06/2009 (fls. 586/602), fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência jurisprudencial quanto ao que foi decidido sobre multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais de CSLL nos anos-calendário de 1998 a 2003.

A recorrente insurge-se contra o Acórdão nº 1201-00.232, de 09/03/2010, rerratificado pelo Acórdão nº 1201-000.454, de 31/03/2011, por meio dos quais a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF afastou a aplicação da referida multa isolada.

O Acórdão nº 1201-00.232 contém a ementa e a parte dispositiva abaixo transcritas:

FALTA DE TRANSCRIÇÃO DOS BALANÇOS E BALANCETES DE SUSPENSÃO OU REDUÇÃO NO LIVRO DIÁRIO. O art. 35, §1º, alínea "a", da Lei nº 8.981/95 não se coaduna com o entendimento segundo o qual a transcrição dos balanços ou balancetes, no livro Diário, é requisito de validade da escrituração. A norma estabeleceu, sim, a subordinação da validade dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução à transcrição no Diário, o que em nada afeta a validade e a eficácia da escrituração como prova primária. Se esta existe, o Fisco pode, e deve, a partir dela, empreender as diligências necessárias à configuração do fato tributário, exceto se contaminada com vício que a torne imprestável.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

E o Acórdão nº 1201-000.454, que analisou embargos de declaração contra o anterior, foi assim concluído:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. Acolhem-se embargos de declaração apresentados quando necessário suprir omissão na fundamentação do acórdão. Embargos de declaração conhecidos para suprir omissão na fundamentação do acórdão, sem efeitos infringentes.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, acolher os embargos para rerratificar o Acórdão no 1201-00.232, e suprir a omissão apontada, sem efeitos infringentes, nos termos de relatório e voto. Vencidos os conselheiros Regis Magalhães Soares Queiroz (Relator) e Marcelo Cuba Netto que rejeitavam os embargos. Vencido o conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes que acolhia os embargos com efeitos infringentes com o restabelecimento da multa. Designado o conselheiro Antônio Carlos Guidoni Filho para redação do voto vencedor.

A PGFN afirma que a decisão recorrida deu à legislação tributária interpretação divergente da que tem sido dada em outros processos, relativamente à matéria acima mencionada.

Para o processamento de seu recurso, a PGFN desenvolve os argumentos descritos abaixo:

DA SÍNTESE DOS FATOS

- trata-se do Auto de Infração de folhas nºs. 04 a 16, lavrado em 01/12/2003, contra a Contribuinte acima identificada, para a exigência de Multa Isolada de 75%, no valor de R\$ 356.012,64, em razão da Fiscalização apontar a falta de recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo do estimada dos meses de novembro de 1998 a setembro de 2003, compreendendo 56 meses, porquanto sendo a Contribuinte optante pela tributação anual do IRPJ, não faria jus à redução/suspensão dos pagamentos da contribuição devida por estimativa, uma vez que não teria transcrito no Livro Diário os balancetes de suspensão/redução como determina a alínea "a", do artigo 35, da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, além do que não teria apresentado à Fiscalização o "LALUR" escriturado mensalmente, apenas anualmente, tendo como enquadramento os arts. 29, 30, 43 e 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; e o artigo 841 do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999);

- insurge-se a Fazenda Nacional contra o acórdão nº 1201-00.232, integrado pelo acórdão nº 1201-000.454, proferido pela Primeira Turma da Segunda Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF, no qual decidiu, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário cancelando a multa exigida isoladamente;

- não obstante a argumentação do r. voto condutor, o aresto merece reforma, pois contrariou precedentes proferidos por outros órgãos julgadores deste Eg. Conselho;

DO CABIMENTO DO RECURSO ESPECIAL

- a Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção de Julgamento cancelou a autuação, sob o argumento de que a simples falta de transcrição dos balancetes de suspensão ou redução no livro Diário não pode ensejar a aplicação da multa isolada nos termos do art. 44, §1º, "IV", da Lei nº 9.430/96;

- a Fazenda Nacional apresentou embargos de declaração alegando que "a análise do Auto de Infração revela que a aplicação das multas isoladas teve dois motivos: a) a inexistência do direito à redução/suspensão dos pagamentos por estimativa com base em balancetes, uma vez que se descumpriu o ônus de transcrevê-los no livro Diário, como determina o art. 35, §1º, "a", da Lei nº 8.981/95; b) a pessoa jurídica não escriturou o LALUR mensalmente, mas apenas anualmente";

- nada obstante tenha reconhecido a existência desse fundamento da acusação fiscal, no acórdão nº 1201-000.454, ficou consagrada a mesma conclusão já esposada pelo Colegiado *a quo* quanto a falta de transcrição dos balancetes de suspensão/redução no Livro Diário, como fica claro na seguinte passagem:

"(...) a ausência de escrituração do LALUR em bases mensais, mas apenas em bases anuais não pode fundamentar de per si a exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, mormente quando a Fiscalização dispõe de outros elementos de escrita para verificação do fato tributável, tal como se verifica na hipótese.

Para o caso, pois, aplica-se a conclusão do acórdão embargado no sentido de que: 'o desatendimento de obrigação acessória, quando não inviabiliza a possibilidade da apuração fiscal, não pode sobrepor-se à obrigação estatal de buscar a verdade tributária material e apurar corretamente os tributos, enquanto esta estiver ao seu alcance. Neste sentido, aliás, precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais do antigo Conselho de Contribuintes citado por Hiromi Higuchi, acórdão nº 01- 04.263/02, DOU de 08.08.2003'."

- importante salientar que o fato inconteste no presente processo administrativo que o contribuinte não transcreveu os balancetes no Livro Diário ou no LALUR. Tampouco escriturou o LALUR mensalmente, mas apenas anualmente. Tais constatações são ratificadas pelo próprio contribuinte e reconhecidas no acórdão recorrido;

- como para ambas as situações o acórdão recorrido apontou o mesmo fundamento, no sentido de que o "desatendimento de obrigação acessória, quando não inviabiliza a possibilidade da apuração fiscal, não pode sobrepor-se à obrigação estatal de buscar a verdade tributária material e apurar corretamente os tributos, enquanto esta estiver ao seu alcance", apresenta-se com relação aos dois fundamentos da acusação fiscal a mesma divergência;

- nesse sentido, a Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em análise de caso similar, interpretou o art. 44, §1º, "IV", da Lei 9.430/96 de modo diverso ao esposado pelo e. colegiado *a quo*;

- com efeito, a Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes negou provimento a recurso voluntário contra decisão de primeira instância que manteve a cobrança

de multa isolada, exigida de contribuinte que havia optado por recolher o IRPJ mediante a apuração de lucro real anual com balanços de suspensão ou redução, mas não recolheu o imposto devido, e não justificou o não recolhimento mediante transcrição no Livro Diário dos balancetes de suspensão ou redução. Confira-se:

Acórdão n.º : 107-06.277

IRPJ — LUCRO REAL ANUAL — SUSPENSÃO OU REDUÇÃO DA ESTIMATIVA — A pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual está obrigada aos pagamentos mensais por estimativa com base na receita bruta. A redução ou suspensão dos recolhimentos mensais estimados está condicionada a que os balanços ou balancetes acumulados estejam transcritos no livro Diário e que o lucro real do período por eles abrangido esteja demonstrado no LALUR, até a data de vencimento de cada parcela mensal.

IRPJ — ESTIMATIVA NÃO RECOLHIDA — MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE — Cabível o lançamento desta penalidade quando constatado, no curso do ano-calendário, que a pessoa jurídica não efetuou ou efetuou com insuficiência os recolhimentos mensais obrigatórios do IRPJ estimado.

- no caso examinado pela Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, salientou-se que o contribuinte possuía escrita contábil regular, a qual registrava, no final do ano-calendário, a ausência de base de cálculo tributável, conforme se pode notar da leitura do relatório e do voto condutor do acórdão paradigma, da lavra do e. conselheiro LUIS MARTINS VALERO: [...];

- percebe-se que, no acórdão paradigma, apesar de o contribuinte não ter apurado lucro tributável no ano de 1998, e de não ter sido apontada qualquer irregularidade em sua escrituração contábil, a Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes manteve a cobrança da "multa isolada", ao argumento de que a penalidade somente pode ser dispensada quando o contribuinte cumpre as determinações dispostas no art. 2º da Lei 9.430/96;

- confira-se, ademais, o seguinte trecho do voto condutor do acórdão paradigma: [...];

- apresenta-se, portanto, clara divergência entre o e. colegiado *a quo* e a Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes relativamente à interpretação do art. 44, "IV", da Lei 9.430/96;

- isso porque, mesmo em face de escrituração contábil regular que possibilitaria, em tese, apurar se o tributo foi corretamente recolhido, a Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao contrário do e. colegiado *a quo*, não afastou a multa prevista art. 44, §1º, "IV", da Lei 9.430/96;

- assim, enquanto o e. colegiado *a quo* afastou a exigência de multa isolada, a Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes julgou que a multa somente pode deixar de ser aplicada caso o contribuinte recolha o tributo devido mediante o regime de estimativa, ou transcreva no Livro Diário os balancetes de suspensão ou redução do tributo. Anote-se que, diante da tese agasalhada pelo paradigma, o mesmo raciocínio ali adotado

poderia ser aplicado à situação em que se verifique a ausência de escrituração do LALUR em bases mensais;

- no mesmo sentido, aponta-se também como paradigma o acórdão nº 107-06.936. Confira-se a ementa desse julgado:

Acórdão nº : 107-06.936

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA - OPÇÃO LUCRO REAL ANUAL - FALTA DE TRANSCRIÇÃO DOS BALANCETES DE SUSPENSÃO NO LIVRO DIÁRIO.

A falta de recolhimento mensal do imposto do IRPJ por estimativa enseja a aplicação da multa isolada (Lei nº 9.430/96, art. 44, §1º, IV).

- a divergência jurisprudencial é manifesta, considerando que o v. Acórdão ora recorrido cancelou a exigência de multa isolada aplicada pela falta de recolhimento do tributo devido na base de cálculo estimada, nada obstante a ausência da transcrição dos balancetes de suspensão/redução no Livro Diário e a falta de escrituração do LALUR em bases mensais;

- o paradigma, por outro lado, diante ausência da transcrição dos balancetes de suspensão/redução no Livro Diário, manteve o lançamento da multa. Referido raciocínio, diante da tese agasalhada pelo paradigma, pode ser aplicado à situação em que se verifique a ausência de escrituração do LALUR em bases mensais;

- dessa maneira, demonstrada a divergência jurisprudencial neste Conselho sobre a interpretação do art. 44, §1º, inc. IV, da Lei 9.430/96, encontram-se presentes os requisitos de admissibilidade do presente recurso especial;

- assim, passa-se a demonstrar doravante as razões pelas quais merece ser adotado o entendimento exarado no paradigma, reformando-se o julgado hostilizado;

DOS FUNDAMENTOS PARA REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

- o contribuinte infringiu o disposto no art. 29 da Lei 9.430/96, ao não justificar, mediante a transcrição no Livro Diário dos balancetes de suspensão ou redução exigidos pelo art. 35 da Lei 8.981/95, o não recolhimento da estimativa devida. Em vista da infração, foi-lhe exigido o pagamento da "multa isolada" prevista no art. 44, §1º, "IV", da Lei 9.430/96;

- como se sabe, a "multa isolada" é devida em função do não pagamento do IRPJ e da CSLL, ainda que o contribuinte tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa. A punição pode ser excluída apenas na hipótese em que o contribuinte recolhe o tributo devido, ou transcreve, no livro Diário, balancete de suspensão ou redução do tributo;

- a "multa isolada" está prevista em Lei, obedecendo, portanto, o disposto no art. 97, "V", do Código Tributário Nacional, e seu fato gerador restou plenamente caracterizado no processo administrativo em análise. O próprio contribuinte admitiu que não transcreveu os balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário;

- ora, estando a infração corretamente tipificada em lei, e havendo sido plenamente caracterizada no presente processo administrativo, a responsabilidade do Recorrido só pode ser afastada caso exista expresse permissivo legal, a teor não só do art. 136 do CTN, como do art. 97, VI, do Código, *verbis*: [...];

- ocorre que a existência de escrituração contábil regular ou irregular, não afastam a incidência da multa prevista no art. 44, §1º, inc. IV, da Lei 9.430/96, uma vez que a Lei não dispensa a cobrança de penalidade nesses casos. Da mesma forma, o fato de apresentar balancetes desvestidos das formalidades legais;

- a penalidade prevista no artigo supra só é dispensada quando o contribuinte, que não recolheu o tributo devido por estimativa, justifica o não pagamento pela transcrição, no Livro Diário, dos balancetes de suspensão;

- contudo, o colegiado *a quo* dispensou a exigência da multa ao argumento de que o "desatendimento de obrigação acessória, quando não inviabiliza a possibilidade da apuração fiscal, não pode sobrepor-se à obrigação estatal de buscar a verdade tributária material e apurar corretamente os tributos, enquanto esta estiver ao seu alcance";

- desse modo, o acórdão recorrido criou nova hipótese de dispensa da penalidade, não prevista na legislação;

- a criação de nova hipótese de dispensa de multa isolada não configura integração ou interpretação extensiva da norma, mas, evidentemente, uma novidade no ordenamento jurídico. Tal procedimento, quando efetuado pelo aplicador da lei, decorre de um juízo de equidade;

- é evidente que a aplicação da lei ao caso concreto não deve ofender o sentimento de justiça do interprete. A adequação da norma, ou mesmo seu afastamento, ou criação de disposição específica a um determinado caso concreto, de modo que a lei não se configure excessivamente severa, é legítima, desde que expressamente autorizado por norma legal;

- tal atenuação da norma, afastando sua aplicação ao caso concreto, ou criando nova norma vez que a aplicação da norma original seria excessiva, ocorre mediante um juízo de equidade;

- ocorre que o emprego do juízo de equidade no ordenamento jurídico brasileiro tem que estar expressamente autorizado por lei. Tal dogma é um dos fundamentos do ordenamento pátrio, vez que a Constituição Federal de 1988, em seu art. 5º, inc. II, não admite a existência de outra fonte do direito senão a lei formal (ou atos equiparados à lei formal, como as medidas provisórias, leis delegadas, e outros previstos no art. 59 da CF/88). Portanto, o aplicador da lei é obrigado a decidir com base na norma disposta, mas pode se utilizar da equidade apenas quando a lei permitir expressamente, conforme se infere do art. 127 do CPC;

- ora, o Código Tributário Nacional permite o uso da equidade pelo aplicador da lei. Com efeito, o CTN prevê que a lei poderá atribuir ao aplicador juízo de equidade para fundamentar a dispensa de créditos tributários. Confira-se: [...];

- note-se que o próprio CTN, em seu art. 108, IV, §2º, dispõe que o emprego da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido. Como o art. 108

está inserido no capítulo sobre a interpretação da lei tributária, e também em face do art. 172 acima, pode-se concluir que o Código está consentâneo com o art. 127 do CPC. A equidade somente pode ser utilizada pelo intérprete para a dispensa de crédito tributário quando existe previsão legal que o permita. Fora dessa hipótese, o intérprete não poderá se valer do juízo de equidade para dispensar a exigência de crédito tributário;

- aqui resta claro o óbice para a dispensa da multa exigida ao contribuinte. Não há norma específica que permita ao aplicador da lei relevar a cobrança da multa prevista no art. 44, §1º, inc. IV, da Lei 9.430/96, atendendo "a considerações de equidade, em relação com as características pessoais ou materiais do caso";

- aliás, a dispensa da multa nos termos concedidos pelo e. colegiado *a quo* traduziria, sim, injustiça com aqueles contribuintes que, cientes das suas responsabilidades, não foram negligentes, mas arcaram com o ônus de elaborar e transcrever os balancetes de suspensão no Livro Diário;

- *data maxima venia*, desonerar o sujeito passivo sem fundamento em nenhum motivo excepcional, é não só desmoralizar a lei, mas desestimular os contribuintes que, além de manterem toda a escrituração contábil regular, ainda transcrevem no Livro Diário seus balancetes de suspensão;

- tal desestímulo é também uma penalização, injusta porque ofende não só o texto legal, mas o bom senso, eis que dirigida a ninguém menos que o contribuinte que se esforça para permanecer diligente diante do cipoal de leis tributárias e das necessidades arrecadatórias do Estado;

- portanto, conclui-se que, a partir da Lei 9.430/96, o contribuinte somente estará dispensado de recolher os tributos devidos a título de IRPJ e de CSLL apurados pelo sistema de estimativa, quando transcrever no Livro Diário os balancetes de suspensão ou redução;

- acrescente-se o fato de que, a Multa Isolada de 75% (setenta e cinco por cento) foi constituída em razão da apontada falta de recolhimento da estimativa mensal da CSLL, uma vez que o autuado, optante pela tributação anual do IRPJ, não faria jus à redução ou suspensão dos pagamentos por estimativa mensal com base em balancetes, pois não teria transcrito os balancetes no Livro Diário, como determinado na alínea "a", do artigo 35, da Lei nº 8.981, de 1995, além do que não teria sido apresentado à Fiscalização, o Livro de Apuração de Lucro Real (LALUR) escriturado mensalmente, apenas o anual;

- ao caso tem aplicabilidade o disposto na Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997, editada a partir do permissivo legal contido no artigo 35, §4º, c/c art. 57, caput, da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. *in verbis*: [...];

- o próprio voto-condutor da decisão recorrida reconheceu a aplicabilidade ao caso do disposto no art. 15 da IN SRF nº 93/97;

- o §3º da referida Instrução Normativa deixa claro que a omissão quanto à escrituração do LALUR, até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês, implicará a desconsideração do balanço ou balancete para efeito da suspensão ou redução do pagamento da estimativa;

- conforme descrito pela Fiscalização, o contribuinte não escriturou o LALUR mensalmente, descumprindo o ônus imposto pela legislação tributária. À evidência, está-se diante da situação na qual, até a data fixada para o pagamento do imposto do respectivo mês, não ocorreu a escrituração do LALUR. Por conseguinte, há fundamento legal suficiente para que a Fiscalização desconsidere os balanços ou balancetes para efeito da suspensão de que trata o art. 10 da aludida Instrução Normativa;

- restando, portanto, no presente caso, plenamente configurada a divergência jurisprudencial existente no âmbito deste Conselho, acerca da interpretação do art. 44, §1º, inciso IV da Lei nº 9.430/96, bem como o desrespeito do contribuinte às disposições da Lei nº 9.430/96, deve ser mantido o lançamento da multa isolada;

PEDIDO

- ante o exposto, requer a Fazenda Nacional que:

(a) seja conhecido o presente recurso, face à observância aos requisitos de admissibilidade previstos art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009;

(b) seja dado total provimento ao presente recurso, para reformar o acórdão recorrido, restabelecendo o lançamento em sua inteireza.

Quando do **exame de admissibilidade do Recurso Especial da PGFN**, o Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho nº 1200-00.009, exarado em 17/01/2014, deu seguimento ao recurso, fundamentando essa decisão na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

[...]

Transparece da ementa do recorrido que ficou decidido que a falta da transcrição dos balancetes de suspensão/redução no Livro Diário não enseja a aplicação a multa isolada por falta de pagamento de estimativas por optante pelo lucro real anual. Em consulta ao acórdão, verifica-se que se entendeu que o desatendimento de obrigação acessória, quando não inviabiliza a possibilidade da apuração fiscal, não pode sobrepor-se à obrigação estatal de buscar a verdade tributária material e apurar corretamente os tributos, enquanto esta estiver ao seu alcance. Já nas ementas dos paradigmas, está declarado que a multa isolada por a falta de recolhimento mensal do imposto do IRPJ por estimativa é aplicável se os balancetes de suspensão/redução não tiverem sido transcritos no Livro Diário pela contribuinte optante pelo lucro real anual.

Portanto, as ementas demonstram com bastante clareza a divergência de entendimentos que resultou em decisões antagônicas.

Em 20/02/2014, a contribuinte foi cientificada do despacho que deu seguimento ao recurso especial da PGFN, e em 07/03/2014, ela apresentou tempestivamente contrarrazões ao recurso, com os seguintes argumentos:

DA INEXISTÊNCIA DE PRESSUPOSTO DE ADMISSIBILIDADE E DA IMPROCEDÊNCIA DO RECURSO - PARADIGMAS EM DESACORDO COM A JURISPRUDÊNCIA ATUALIZADA DA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

- nos termos do artigo 67, caput e §10 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, instituído pela Portaria MF nº 256/2009, caberá Recurso Especial de Divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais quando a decisão recorrida der interpretação divergente da que tenha sido atribuída por outra Câmara do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ou a pela própria Câmara Superior de Recursos Fiscais - desde que o paradigma represente o entendimento atualizado da corte. Vejamos:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

(...)

§ 10. O acórdão cuja tese, na data de interposição do recurso, já tiver sido superada pela CSRF, não servirá de paradigma, independentemente da reforma específica do paradigma indicado.

- conforme se verifica, não poderá servir de paradigma acórdão cuja tese já tenha sido superada pela CSRF, independentemente de que tenha ou não ocorrido sua reforma em específico, é justamente o que ocorre no presente caso;

- o referido entendimento dos paradigmas, proferido há mais de 10 (dez) anos, hoje encontra-se superado neste Conselho, estando a jurisprudência majoritária, especialmente desta C. Câmara Superior de Recursos Fiscais, consolidada no sentido do não cabimento da aplicação da penalidade da multa isolada sobre base estimada quando é apurado prejuízo fiscal ao final do ano-calendário, conforme Ementas abaixo reproduzidas: [...];

- incabível, portanto, o desprezo da Autoridade Administrativa das comprovações de prejuízos fiscais apurados nos anos-calendário fiscalizados, e devidamente declarados ao longo das diversas DIPJs, simplesmente em face da ausência da escrituração no livro Diário dos balanços e balancetes de redução/suspensão;

- neste sentido, incoerente a interposição do Recurso Especial da PGFN, uma vez que em total desacordo com a jurisprudência atual desta C. Turma;

DA INEXISTÊNCIA DE FUNDAMENTO PARA APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA - DESCUMPRIMENTO DE MERA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

- outrossim, impõe-se ainda verificar que o lançamento da multa isolada também deve ser afastado sob o fundamento de que a falta de cumprimento de uma obrigação acessória - seja a transcrição dos balancetes no Livro Diário, ou a escrituração mensal do LALUR - não pode se sobrepor ao efetivo recolhimento do imposto e, especialmente, à obrigação estatal de buscar a verdade material;

- e isto porque, para a imposição de multa isolada não basta a simples verificação de divergência entre o valor escriturado e o valor declarado pelo contribuinte, tal como entendeu a autoridade administrativa no caso em tela, devendo haver a verificação inconteste da insuficiência de pagamento da estimativa mensal da CSLL;

- no caso presente, entretanto, a escrituração contábil do Recorrido é integralmente fidedigna, tendo sido apresentados à Fiscalização todos os balancetes levantados e demais documentos necessários e suficientes à comprovação de que não houve omissão ou mesmo erro na apuração dos valores. Aliás, este seria o único procedimento esperado em processos administrativos, onde impera o princípio da verdade material, como há muito já se posicionou esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, entendendo que equívocos meramente formais na escrita fiscal, a exemplo da falta de transcrição dos balancetes no Livro Diário ou do LALUR, não podem acarretar a aplicação de multa isolada, conforme Ementas *in verbis*: [...];

- neste contexto, ao contrário do quanto alegado pela d. Recorrente, o descumprimento de uma mera formalidade legal não deve nunca se sobrepor ao cumprimento efetivo e tempestivo de todas as suas obrigações principais. Tal entendimento decorre do princípio da verdade material, que deve orientar todo o processo administrativo fiscal, devendo a Autoridade Administrativa sempre verificar os procedimentos de apuração adotados pelo contribuinte, examinando toda e qualquer documentação suporte fornecida;

- assim, I. Conselheiros, em consonância com a jurisprudência consolidada desta C. Turma, deve ser mantida o acórdão nº 1201-00.232 pela 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da 1ª Seção de Julgamento do CARF, que reconheceu a improcedência do lançamento, tendo em vista que o mero descumprimento de obrigação acessória não justifica a aplicação da multa isolada;

DO PEDIDO

- ante todo o exposto, uma vez demonstrado que os paradigmas apresentados pela PGFN estão superados pela jurisprudência atual desta C. Câmara Superior de Recursos Fiscais, requer seja não conhecido o presente Recurso Especial, por ausência de preenchimento dos requisitos indispensáveis para a admissibilidade previstos no artigo 67, do Anexo II, da Portaria MF nº 256/2009; ou, caso assim não se entenda, que seja negado provimento ao Recurso Especial, mantendo os Acórdãos nºs 1201-000.454 e 1201-000.232 em todos os seus termos, para que seja reconhecida integralmente a improcedência do lançamento da multa isolada discutida nos presentes autos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

O presente processo cuida de auto de infração para lançamento de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais de CSLL nos anos calendário de 1998 a 2003.

A multa isolada foi aplicada a partir das estimativas apuradas com base na receita bruta.

Consta do auto de infração que "o contribuinte, optante pelo tributação anual do IRPJ, não faz jus à redução/suspensão dos pagamentos por estimativa com base em balancetes, pois não transcreveu os balancetes no livro Diário como determina a alínea 'a' do artigo 35 da Lei 8981/95. Além disso não apresentou a esta Auditoria os LALUR escriturados mensal, apenas anual".

A decisão de primeira instância administrativa, em face da retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN, reduziu a multa de 75% para 50%.

A decisão de segunda instância administrativa, por sua vez, afastou completamente a multa. Essa decisão, no seu conjunto (Acórdão nº 1201-00.232, rerratificado pelo Acórdão nº 1201-000.454), entendeu que a falta de transcrição dos balancetes no livro Diário não sujeita o contribuinte à multa isolada; e que "a ausência de escrituração do LALUR em bases mensais, mas apenas em bases anuais, não pode fundamentar de per si a exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, mormente quando a Fiscalização dispõe de outros elementos de escrita para verificação da ocorrência do fato tributável, tal como se verifica na hipótese".

Com seu recurso especial, a PGFN pretende restabelecer a multa em questão.

A contribuinte suscita, em sede de contrarrazões, uma preliminar de não conhecimento do recurso, alegando que a tese jurídica defendida pela PGFN já foi superada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF).

De acordo com a contribuinte, a jurisprudência majoritária, especialmente desta C. Câmara Superior de Recursos Fiscais, foi consolidada no sentido do não cabimento da aplicação da multa isolada sobre base estimada quando é apurado prejuízo fiscal ao final do ano-calendário, situação que estaria comprovada nas DIPJs referentes aos anos-calendário fiscalizados.

Quanto a isso, é importante registrar que a regra regimental que tratava dessa questão de superação de tese pela CSRF (art. 67, §10, do Anexo II do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 256/2009) não foi reproduzida no RICARF atual, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, em razão da dificuldade de se fixar um critério objetivo para a sua aplicação.

Uma decisão da CSRF bastaria para se considerar que determinada tese está superada? Quantas decisões seriam necessárias para isso? A decisão posterior teria que fazer menção expressa às decisões anteriores cuja tese foi superada?

Atualmente, o RICARF aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, com suas alterações posteriores, não mais fala que não servirá como paradigma o "acórdão cuja tese, na data de interposição do recurso, já tiver sido superada pela CSRF".

O que o regimento atual diz é que "não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente" (Art. 67, §15, incluído no atual RICARF pela Portaria MF nº 39, de 2016).

Verificar se o "próprio" acórdão paradigma foi ou não reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente é procedimento que não traz os mesmos problemas da regra regimental anterior.

Compulsando a página eletrônica do CARF, vê-se que nenhum dos dois paradigmas foi reformado, e nem serão reformados, porque eles configuram decisões definitivas, sem possibilidade de alteração na esfera administrativa.

Portanto, de acordo com as regras atuais, e no que diz respeito à alegação de superação de tese, as referidas decisões não encontram óbices para servirem como paradigmas de divergência.

Desse modo, a preliminar suscitada pela contribuinte deve ser rejeitada.

Há, entretanto, um outro aspecto em relação à admissibilidade do recurso que precisa ser examinado.

Foram dois os fundamentos apresentados para a exigência da multa isolada: (1) a não transcrição dos balancetes de suspensão/redução no livro Diário; e (2) a não apresentação do Lalur em bases mensais, mas apenas em bases anuais.

O recurso especial procura restabelecer conjuntamente esses dois fundamentos, principalmente a partir do primeiro paradigma (Acórdão nº 107-06.277), já que o segundo paradigma (Acórdão nº 107-06.936) não aborda o problema da não escrituração do Lalur em bases mensais.

Ocorre que essa questão sobre a não transcrição dos balancetes de suspensão/redução no livro Diário já foi objeto de súmula do CARF:

Súmula CARF nº 93

A falta de transcrição dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário não justifica a cobrança da multa isolada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, quando o sujeito passivo apresenta escrituração contábil e fiscal suficiente para comprovar a suspensão ou redução da estimativa.

De acordo com o art. 5º da Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, que aprovou o atual Regimento Interno do CARF, o exame de admissibilidade dos recursos

especiais deverá observar o nela disposto, o que alcança inclusive os recursos que já haviam sido apresentados antes dela.

E essa mesma portaria estabelece no § 3º do art. 67 de seu Anexo II que:

Art. 67 [...]

[...]

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

O foco desse dispositivo é o próprio acórdão recorrido (o entendimento por ele defendido), e não os paradigmas (conforme se dava na antiga regra regimental citada pela contribuinte em suas contrarrazões).

Assim, tratando-se de matéria já sumulada pelo CARF, não há como conhecer do recurso especial, na parte em que ele trata da falta de transcrição dos balancetes de suspensão/redução no livro Diário.

O recurso especial só deve ser conhecido na parte em que ele aborda o problema da não escrituração do Lalur em bases mensais, levando-se em conta apenas o primeiro paradigma, já que o segundo paradigma não trata dessa questão.

Passa-se, então, ao mérito.

De acordo com o referido art. 35 da Lei 8.981/1995, o recolhimento das estimativas mensais pode ser reduzido ou suspenso a partir de balanços ou balancetes mensais:

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;

[...]

A lei exige que esses balancetes mensais sejam transcritos no livro Diário, mas, como visto, a multa isolada não pode subsistir apenas em razão da não observância dessa formalidade.

Não deixo de perceber, pelo mesmo dispositivo legal, que o balancete mensal deve demonstrar que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto calculado com base no lucro real do período em curso, mas nada impede que o balancete demonstre isso, ainda que o Lalur não esteja sendo escriturado mensalmente.

E não há nenhuma notícia de que haveria algum problema nos balancetes da contribuinte, seja em razão do que constava no Diário, seja em razão do que constava no Lalur anual, de modo que a menção isolada de que a contribuinte "não apresentou a esta Auditoria os LALUR escriturados mensal, apenas anual", também não é suficiente para o restabelecimento da multa isolada.

Desse modo, voto no sentido de NÃO CONHECER do recurso especial da PGFN na parte em que ele trata da falta de transcrição dos balancetes de suspensão/redução no livro Diário, e de NEGAR PROVIMENTO ao mesmo recurso, na parte em que ele aborda o problema da não escrituração do Lalur em bases mensais.

Em síntese, voto em CONHECER PARCIALMENTE do Recurso Especial, apenas em relação à matéria que aborda o problema da não escrituração do Lalur em bases mensais e, no mérito, na parte conhecida, em NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo