



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

Processo nº 10580.013645/2007-67
Recurso nº 167.594 Voluntário
Acórdão nº 1301-00.374 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de agosto de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente RIO DOCE MANGANÊS S/A
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2003, 2004, 2005, 2006, 2008

MATÉRIA SUBMETIDA AO PODER JUDICIÁRIO. CONCOMITÂNCIA. Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA. BALANÇOS DE SUSPENSÃO/REDUÇÃO. TRIBUTO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa POR LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA. Tratando-se de contribuinte que optou pelo lucro real anual, com apuração de estimativas baseadas em balanços/balancetes de suspensão/redução do imposto, e tendo sido os valores de estimativa a recolher reduzidos a zero mediante a compensação com prejuízos fiscais acumulados anteriormente, procedimento esse amparado por liminar concedida em mandado de segurança, o pagamento das estimativas fica com sua exigibilidade suspensa, da mesma forma que o tributo apurado ao final do período de apuração anual. Em consequência, descabe o lançamento de multas isoladas por falta de recolhimento das estimativas.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA. RECEITA BRUTA E ACRÉSCIMOS. LANÇAMENTO PROCEDENTE. Tratando-se de contribuinte que optou pelo lucro real anual, com apuração de estimativas baseadas na receita bruta e acréscimos, em procedimento que nenhuma relação guarda com a liminar que autorizava a compensação de prejuízos fiscais acima do limite legal, correta a exigência de multas isoladas sobre as diferenças apuradas entre o valor da estimativa calculada e o pagamento feito.

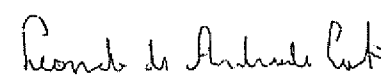
MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. O Conselho Administrativo de

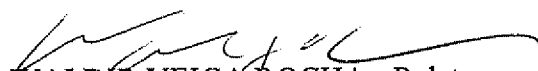
Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar o pedido de sobrestamento do processo administrativo, não conhecer do recurso na parte em que há concomitância com a matéria levada à apreciação do Poder Judiciário e, na parte conhecida, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar as multas aplicadas isoladamente nos meses dos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, e em janeiro do ano-calendário de 2007, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Ricardo Luiz Leal de Melo e Valmir Sandri que afastavam também a multa referente ao ano-calendário de 2005.


LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente


WALDIR VEIGA ROCHA - Relator

EDITADO EM: 12 NOV 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Veiga Rocha, Ricardo Luiz Leal de Melo, Paulo Jakson da Silva Lucas, Fábio Soares de Melo, Valmir Sandri e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

RIO DOCE MANGANÊS S/A, já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 15-15.150, de 15/02/2008, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgado.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado quando do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito:

Trata-se dos autos de infração de fls. 1315 a 1330, e 1331 a 1344 (volume VII dos autos), lavrados em 13/12/2007, que pretendem a cobrança, respectivamente:

- do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, no valor de R\$37.536.214,61 (trinta e sete milhões, quinhentos e trinta e seis mil, duzentos e quatorze reais e sessenta e um centavos), acrescido dos juros de mora calculados até 30/11/2007, relativo aos anos-calendário de 2002 a 2004, e da Multa Exigida Isoladamente, por falta de recolhimento do imposto de renda sobre base de cálculo estimada, relativa aos anos-calendário de 2002, 2003, 2004, 2005 e 2007, no valor de R\$39.382.976,44 (trinta e nove milhões, trezentos e oitenta e dois mil, novecentos e setenta e seis reais e quarenta e quatro centavos);

- da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, no valor de R\$17.744.074,45 (dezessete milhões, setecentos e quarenta e quatro mil e setenta e quatro reais e quarenta e cinco centavos), acrescido dos juros de mora calculados até 30/11/2007, relativa aos anos-calendário de 2002 a 2004, e da Multa Exigida Isoladamente, por falta de recolhimento da contribuição social sobre base de cálculo estimada, relativa aos anos-calendário de 2002 a 2006, no valor de R\$14.746.733,07 (quatorze milhões, setecentos e quarenta e seis mil, setecentos e trinta e três reais e sete centavos).

Os dispositivos legais que fundamentam a autuação encontram-se indicados nos respectivos autos de infração.

Informa a autoridade fiscal que, durante o procedimento de fiscalização, constatou que o contribuinte cometeu as infrações a seguir indicadas, conforme detalhadamente descritas no relatório fiscal de fls. 1294 a 1311 e suas planilhas de fls. 1312 a 1314 (volume VII), parte integrante dos presentes autos de infração:

I) compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas de CSLL de períodos anteriores, em percentuais superiores ao limite de 30% (trinta por cento) do lucro líquido após os ajustes das adições e exclusões previstos em lei;

II) falta de pagamento do imposto de renda e contribuição social incidentes sobre as bases de cálculo estimadas em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução.

O contribuinte tomou conhecimento dos autos de infração, via correio, em 17/12/2007 (fl. 1356) e, em 15/01/2008, apresentou a impugnação de fls. 1357 a 1373 (volume VII), alegando, em síntese, que:

a) o presente lançamento nem mesmo poderia ser realizado, estando a ação da Receita Federal pautada em desobediência judicial, tendo em vista que o impugnante obteve medida liminar confirmada, para não ser compelida a pagar IRPJ e CSLL não recolhidos em face da utilização de seus prejuízos fiscais acumulados até 1999 e das suas bases de cálculo negativas acumuladas até 1998, sem limitação imposta pelos arts. 12, 15 e 16 da Lei nº 9.065, de 1995;

b) a referida discussão encontra-se atualmente pendente de julgamento no Tribunal Regional da Primeira Região, para julgamento do recurso de apelação da União Federal, ao qual, contudo, não foi conferido efeito suspensivo, estando, portanto, plenamente em vigor o comando sentencial confirmatório da liminar, conforme documentos acostados aos autos;

c) o processo administrativo deve ser suspenso até o julgamento final do Mandado de Segurança, uma vez que o seu seguimento afronta os princípios da economia processual e da segurança das relações jurídicas, tendo em vista o direito já assegurado pelo Judiciário;

d) quanto à compensação da base de cálculo negativa, conforme apontado pelo próprio relatório fiscal, é certo que os tributos não foram declarados em DCTF, em virtude dos mesmos estarem sendo objeto de discussão judicial, com exigibilidade suspensa, face perdurar ainda uma indefinição sobre o caso da compensação integral da base de cálculo negativa;

e) em que pese tais lançamentos não se encontrarem declarados em DCTF, é inegável que tais compensações foram devidamente escrituradas nos livros fiscais da



companhia, sendo que o valor discrepante encontrado pela Fiscalização deveu-se, exclusivamente, à não aceitação pela autoridade fiscal, da compensação de 100% dos prejuízos fiscais apurados em anos anteriores;

f) a limitação quantitativa à utilização dos prejuízos fiscais altera o fato gerador do imposto de renda, pois o imposto passa a incidir sem que haja a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica do acréscimo patrimonial;

g) deve ser efetivada a revisão do presente lançamento fiscal para que seja deduzido da base apurada os valores correspondentes à compensação do prejuízo fiscal acumulado;

h) levando-se em conta a compensação da base de cálculo negativa, não há imposto de renda, nem contribuição social sobre o lucro devida e, conseqüentemente, também não há a multa isolada a ser lançada, uma vez que não poderia a empresa estimar recolhimento de um tributo com base de cálculo negativa;

i) a autoridade fiscal busca, na verdade, impor gravame sobre fatos ocorridos, vinculando a imposição de multa isolada, quando, com a compensação de bases negativas apuradas e a utilização de crédito compensado, sequer teria base de cálculo para o cálculo da multa exigida;

j) o Fisco não pode, após consolidada a situação, buscar a incidência da multa, a pretexto de que a ausência de balanços mensais não justifica a apuração de bases negativas ao final do exercício, e a falta de pagamentos mensais por estimativa;

l) se os prejuízos acumulados já estavam consolidados quando do advento da medida restritiva, não poderia a autoridade fiscal impor a multa isolada, pela falta de demonstrativos mensais, quando estes foram supridos com a declaração anual, bem como outros livros fiscais, em que se constatou não haver base de cálculo para pagamento de tributo ou contribuição;

m) na absurda hipótese da não aceitação dos argumentos suscitados acima, não se pode perder de vista que em nenhum momento a defendente causou prejuízo ao erário público, tendo em vista que todo o seu procedimento lastreou-se conforme decisão judicial que lhe autorizava a compensar os seus prejuízos fiscais apurados em anos anteriores de forma integral e, não tendo o autuado agido de má-fé, não há que se falar em dolo ou fraude;

n) em sendo mantida a presente sentença, proferida nos autos do Mandado de Segurança já citado, não existe razão para aplicação da multa isolada, uma vez que a Fiscalização não teria base de cálculo para tributar;

o) o que pretende a presente autuação é querer aplicar uma multa isolada pelo suposto descumprimento de obrigação acessória, quando em verdade não poderia exigir que o impugnante agisse de maneira diferente, haja vista que tais estimativas foram feitas com base nas compensações de prejuízos fiscais em sua totalidade, procedimento este amparado pelo Judiciário;

p) no caso presente, em que não houve dolo, fraude ou simulação, nem o descumprimento de obrigação acessória implicou em falta do recolhimento de tributo, deve ser cancelada a multa aplicada, conforme dispõe o art. 42 da Lei nº 7.014, de 1996;

q) a multa isolada que está sendo exigida do autuado afigura-se confiscatória, diante do percentual previsto, o qual chega à metade do valor devido a título de tributo;

O autuado requer ainda a suspensão imediata do presente processo administrativo fiscal até posterior julgamento definitivo do MS nº

2000.33.00.021541-5 da 4ª Vara Federal da Bahia, e que seja julgado insubsistente o lançamento ora atacado. Protesta, também, pela realização de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente, a posterior juntada dos documentos comprobatórios do direito invocado, documentos comprobatórios das bases de cálculo do crédito perseguido, apresentação de documentos contábeis e fiscais etc.

Na sua impugnação, cita, ainda, o autuado, excertos doutrinários e jurisprudenciais, cujo conteúdo entende amparar as suas alegações.

A 2ª Turma da DRJ em Salvador/BA analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 15-15.150, de 15/02/2008 (fls. 1430/1436v), considerou procedente o lançamento com a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2007

PROVA. APRESENTAÇÃO. MOMENTO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SUSPENSÃO.

Inexistindo, no presente caso, previsão legal para a suspensão do processo administrativo fiscal, indefere-se a solicitação apresentada pelo contribuinte.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2007

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXIGIBILIDADE SUSPensa. PREVENÇÃO.

A existência de medida liminar em mandado de segurança que suspende a exigibilidade de crédito tributário relativo a IRPJ não impede o lançamento de ofício destinado a prevenir a decadência.

MULTA ISOLADA.

Comprovada a falta ou insuficiência do recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo estimada, cabe a exigência da multa isolada, no montante de 50% dos valores devidos por estimativa e não recolhidos.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2007

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXIGIBILIDADE SUSPensa. PREVENÇÃO.



A existência de medida liminar em mandado de segurança que suspende a exigibilidade de crédito tributário relativo a CSLL não impede o lançamento de ofício destinado a prevenir a decadência

MULTA ISOLADA.

Comprovada a falta ou insuficiência do recolhimento da CSLL sobre a base de cálculo estimada, cabe a exigência da multa isolada, no montante de 50% dos valores devidos por estimativa e não recolhidos.

Ciente da decisão de primeira instância em 10/03/2008, conforme Aviso de Recebimento à fl. 1440, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 09/04/2008, conforme carimbo de recepção à folha 1443.

No recurso interposto (fls. 1444/1464), após historiar, por sua ótica, os fatos até então ocorridos, a interessada insiste na necessidade de que o processo administrativo deva ficar sobrestado até que o judiciário resolva, em definitivo, as questões levadas ao seu conhecimento, diretamente ligadas ao objeto da autuação. Afirmar que o crédito tributário do presente processo não se reveste dos indispensáveis requisitos de certeza, liquidez e exigibilidade, pelo que não poderá ser inscrito em dívida ativa.

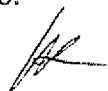
No mérito, repete com as mesmas palavras os argumentos contrários à limitação de 30% imposta à compensação de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas da CSLL, matéria discutida em juízo, para concluir (fl. 1456) que “... levando em conta a compensação da base de cálculo negativa, por ser medida de inteira justiça, não há Imposto de Renda, nem Contribuição Social Sobre o Lucro devida e, conseqüentemente, também não há a multa isolada a ser lançada, uma vez que não poderia a empresa estimar recolhimento de um tributo com base de cálculo negativa”.

No que toca às multas exigidas isoladamente, contesta a decisão de primeira instância, e argumenta que tem o direito de calcular as bases de cálculo estimadas de IRPJ e CSLL compensando-as acima do limite legal, visto estar amparada por medida liminar em mandado de segurança. Aduz ainda que não poderia ser imposta a multa isolada pela falta de demonstrativos mensais, quando estes teriam sido supridos pela declaração anual, bem como outros livros fiscais, em que se teria constatado a inexistência de base de cálculo para pagamento de tributo ou contribuição.

Protesta, ainda, pelo cancelamento das multas em face de sua boa-fé e do fato de que sua conduta não poderia ser diferente, calculando as estimativas com base nas compensações de prejuízos fiscais e bases negativas amparada pelo Judiciário. Não haveria, assim, qualquer obrigação acessória descumprida a ensejar a aplicação de multas isoladas. Invoca, ainda, o art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/1996.

Ao final, a recorrente argumenta que a multa por descumprimento de obrigação acessória, no patamar de 50%, seria confiscatória, em afronta ao art. 150, IV, da Constituição Federal/1988.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro WALDIR VEIGA ROCHA

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Desde o início de seu recurso, a interessada busca esclarecer que não está a discutir a regularidade do lançamento, atividade plenamente vinculada nos termos do art. 142 do CTN. Seu pedido preliminar é pelo sobrestamento do processo até que as questões levadas ao conhecimento do Poder Judiciário e diretamente ligadas ao objeto da presente autuação sejam resolvidas em definitivo.

Tais questões, não é demais esclarecer, são discutidas nos autos do Mandado de Segurança nº 2000.33.00.021541/BA junto ao Juízo Federal da 4ª Vara – Bahia, conforme documentos acostados aos autos às fls. 164/173, e dizem respeito à possibilidade de compensação de prejuízos fiscais acumulados até 1999 (inclusive) e de bases de cálculo negativas da CSLL acumuladas até 1998 (inclusive), sem a limitação imposta pelos artigos 42 e 58 da Lei nº 8:981/95, com redação dada pelo art. 12 da Lei n. 9.065/95, e artigos 15 e 16 da Lei nº 9.065/95.

De pronto, deve ficar estabelecido que as razões de direito trazidas pela recorrente sobre essa matéria não são passíveis de análise pelo CARF, tendo a presente situação sido exaustivamente discutida no âmbito do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, a ponto de resultar na edição das súmulas nº 1 e nº 2, do referido Conselho, consolidadas nas Súmulas CARF nº 1 e nº 2¹, a seguir reproduzidas:

Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

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

Assim, não conheço dos argumentos de mérito acerca da matéria discutida em juízo, posto que se resumem aos questionamentos quanto à limitação imposta pelas leis nº 8.981/1995 e nº 9.065/1995 à compensação de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL.

A Constituição Federal vigente, em seu art. 5º, inciso XXXV, consagra o princípio da Unicidade da Jurisdição:

¹ OBS.: As Súmulas CARF foram publicadas no DOU do dia 22/12/2009, Portaria CARF nº 106, de 21/12/2009. Sua aplicação decorre do art. 72, § 4º, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009.

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

[...]

XXXV - a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito;

Assim, tendo sido a questão levada ao Poder Judiciário, a esfera Administrativa não pode se manifestar, visto que qualquer decisão que aqui viesse a ser tomada não poderia se sobrepor àquela que, ao final, será proferida na Justiça e que há de prevalecer. É esta rigorosamente a situação das infrações nº 001 dos lançamentos de IRPJ e CSLL, respectivamente “*GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE – INOBSERVÂNCIA DO LIMITE DE 30%*” e “*BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES – COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES*”.

Isto posto, torna-se evidente que o pedido da recorrente de suspensão do processo administrativo não merece acolhida. Além da falta de previsão legal para tanto, inexistente a possibilidade de decisão divergente daquela que há de proferir o Poder Judiciário, visto que a matéria a ele submetida não será discutida administrativamente. E, ao final da discussão administrativa sobre as demais questões não se cogita a inscrição em dívida ativa dos créditos eventualmente mantidos, posto que sua exigibilidade se encontra suspensa.

No entanto, isso não impede que outras questões e matérias atinentes ao lançamento sejam impugnadas pelo sujeito passivo e apreciadas pelas instâncias administrativas. Ao contrário, é de pleno interesse das partes que tais questões sejam resolvidas, de tal sorte que ao sobrevir a decisão judicial sobre a matéria que lhe foi submetida o processo se encontre pronto para o seguimento compatível com aquela decisão.

Passo, então, a examinar os argumentos sobre a infração 002 dos autos, a saber, as multas aplicadas isoladamente por falta de recolhimento do IRPJ e da Contribuição Social sobre a base estimada. Para encaminhar a discussão, transcrevo, a seguir, os dispositivos aplicáveis das Leis nº 8.981/1995 e nº 9.430/1996.

Lei nº 8.981/1995:

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.



§ 2º O Poder Executivo poderá baixar instruções para a aplicação do disposto no parágrafo anterior.

§ 2º Estão dispensadas do pagamento de que tratam os arts. 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

§ 3º O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que neste fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base no disposto nos arts. 28 e 29. (Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995)

§ 4º O Poder Executivo poderá baixar instruções para a aplicação do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995)

Lei nº 9.430/1996:

Art.1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

[...]

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.

§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.

§2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.

§4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:



I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

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

III -do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV -do imposto de renda pago na forma deste artigo.

[...]

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.

A regra é a da apuração trimestral do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Se o contribuinte opta pela apuração anual, deve se submeter às regras estabelecidas para essa forma alternativa de apuração, particularmente à obrigatoriedade dos pagamentos por estimativa calculada sobre a receita bruta auferida mensalmente. Para que possa suspender ou reduzir esses pagamentos, a lei impõe a elaboração de balanços ou balancetes de suspensão ou redução do imposto.

Aos contribuintes que, tendo optado pela apuração anual, deixam de efetuar o pagamento mensal ou o fazem a menor, a sanção é aquela estabelecida pelo art. 44, II, “b”, da Lei nº 9.430/1996, com a redação que lhe foi dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (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)

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; (Incluída 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)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)



Embora a matéria seja polêmica, comportando interpretações divergentes, entendo que a obrigação de recolher as estimativas não se confunde com a apuração do tributo ao final do período de apuração. Resta verificar, no caso concreto, se há implicações decorrentes da liminar obtida pela interessada, permitindo a compensação integral de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL.

Nos anos calendário 2002 (DIPJ às fls. 04/33), 2003 (DIPJ às fls. 34/63) e 2004 (nesse último, até o mês de agosto, DIPJ às fls. 64/91) a interessada optou pela tributação do IRPJ e CSLL com base no lucro real anual, levantando balanços de suspensão e redução (fls. 206/213), como reconhece expressamente a autoridade autuante no Relatório Fiscal à fl. 1295. Embora a Auditora-Fiscal, ao longo de seu relatório, aponte diversas irregularidades formais e até mesmo materiais (por exemplo, falta da informação correspondente na DIPJ, falta da transcrição no livro Diário, atraso no registro do livro Diário no órgão competente, diferenças sujeitas a ajustes), o fato é que a base de cálculo para a aplicação das multas isoladas entre janeiro/2002 e agosto/2004 foi o valor constante dos balanços de suspensão/redução, vide fl. 1305, *in fine*².

O exame dos balancetes revela que o contribuinte compensou integralmente o lucro real e a base de cálculo positiva da CSLL apurados em cada mês com prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas acumuladas anteriormente, pelo que o valor a recolher restou nulo. As compensações foram feitas sem a observância do limite de 30%, com amparo na liminar e posterior sentença concedidas pelo Poder Judiciário, já comentadas. E aqui considero assistir razão à recorrente, quando afirma que nenhum outro comportamento dela se poderia esperar. Desde que recorreu à justiça para ver reconhecido seu direito à compensação integral de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, não faria nenhum sentido se beneficiar do direito liminarmente garantido no momento do ajuste anual, mas deixar de fazê-lo ao apurar as estimativas mensais que caracterizam, inegavelmente, antecipações do tributo devido ao final do período de apuração anual.

Se as antecipações baseadas nos balanços de suspensão restaram zeradas em face da compensação integral de prejuízos fiscais anteriores, mesma matéria discutida em juízo e que deu azo à concessão de liminar, entendo que essa liminar é igualmente aplicável às antecipações que seriam, em tese, devidas caso fosse observada a limitação de 30%. Com isso, fica também suspensa sua exigibilidade, da mesma forma que o tributo devido ao final do período de apuração. E se a exigibilidade das antecipações está suspensa, inexistente a obrigação de pagar e, em consequência, descabe a aplicação de multa por falta de pagamento de estimativas, ainda que essa multa tenha sido lançada com exigibilidade suspensa.

Pelo exposto, considero indevidas as multas aplicadas isoladamente no período entre janeiro/2002 e agosto/2004.

Nos meses de setembro a dezembro de 2004, ao constatar que se havia esgotado seu estoque de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL a compensar, o contribuinte passou a apurar as estimativas mensais com base na receita bruta e acréscimos, como se pode verificar mediante o exame das fichas 11 e 16 de sua DIPJ, às fls. 74, 75, 79 e 80. Nos meses de setembro, outubro e novembro de 2004 nenhuma diferença ou falta de

² As planilhas "Demonstrativo dos Valores de Estimativas Mensais de Imposto de Renda e Contribuição Social objeto de Lançamento de Ofício", fl. 1125 e 1126, exibem os valores escriturados, extraídos dos balanços de suspensão/redução mensais elaborados pelo contribuinte, com respeito ao limite de 30% para compensação do lucro com prejuízos de exercícios anteriores, os valores declarados em DCTF e os recolhimentos efetuados.

recolhimento foi encontrada pelo Fisco e, conseqüentemente, não foi aplicada a multa isolada. No entanto, no mês de dezembro de 2004 a fiscalização entendeu que o valor de IRPJ devido por estimativa seria de R\$ 14.062.256,85 (fl. 1313), valor este obtido a partir do balancete de fl. 213. Ao confrontar tal valor com aquele declarado em DCTF e pago (R\$ 3.416.617,43, fl. 1313), a fiscalização considerou ter havido nesse mês recolhimento a menor de estimativa, e calculou a multa isolada sobre a diferença entre esses dois valores. Deixou de observar, no entanto, que nesse mês a opção do contribuinte foi legitimamente pelo pagamento da estimativa com base na receita bruta e acréscimos, sendo que tal opção não pode ser desconsiderada pelo Fisco. Rigorosamente o mesmo ocorreu com a CSLL. Desde que nenhuma diferença foi apontada pela fiscalização na receita bruta de dezembro/2004, base de cálculo adotada pelo contribuinte para cálculo e pagamento das estimativas de IRPJ e CSLL, considero descabida a multa isolada aplicada nesse mês.

No ano-calendário 2005 a interessada manteve a opção, já manifestada em anos anteriores, pela tributação do IRPJ e CSLL com base no lucro real anual, mas não levantou balanços de suspensão/redução, calculando os valores devidos por estimativa com base na receita bruta e acréscimos, como se constata da análise de sua DIPJ (fls. 486/489 e 491/494) e conforme consta do Relatório Fiscal (fl. 1295). As diferenças que motivaram a aplicação das multas isoladas foram constatadas pelo Fisco entre os valores escriturados mensalmente, calculados com base na receita bruta e acréscimos, e aqueles declarados em DCTF e pagos, o que somente ocorreu nos meses de março, maio, junho e julho de 2005. Por oportuno, ressalte-se que nesse ano-calendário, por ocasião do ajuste anual, a interessada não promoveu qualquer redução do lucro real nem da base de cálculo da CSLL por compensação com prejuízos fiscais anteriores nem com bases de cálculo negativas acumuladas, vide DIPJ fls. 484 e 495 e demonstrativo de fl. 1312.

Assim, as multas aplicadas isoladamente nesse ano calendário 2005 não têm qualquer relação com o Mandado de Segurança acerca da possibilidade de compensação integral de prejuízos fiscais e bases negativas da CSLL. A uma, porque o contribuinte não se beneficiou, nesse ano, de qualquer compensação nesse sentido. A duas porque, ainda que assim não fosse, a forma de cálculo das estimativas mensais, com base na receita bruta e acréscimos, não dá margem a qualquer compensação, albergada ou não por liminar em mandado de segurança. As diferenças entre as antecipações mensais e os valores efetivamente pagos sujeitam-se, pois, às multas aplicadas isoladamente, as quais devem ser mantidas, não cabendo, neste caso, a suspensão de exigibilidade do crédito tributário por força dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN (concessão de medida liminar em mandado de segurança ou em outra espécie de ação judicial), mas tão somente aquela prevista no inciso III do mesmo dispositivo legal (reclamações e recursos no âmbito do processo administrativo tributário).

A penalidade aplicada isoladamente, insisto, é pela falta da antecipação da estimativa mensal por imposição legal, e não se confunde com outra penalidade, a ser aplicada pela insuficiência do recolhimento do tributo ao final do período de apuração anual, o que, no caso concreto, não ocorreu.

Finalmente, o último período no qual foi aplicada multa isolada foi o mês de janeiro de 2007, dentro do período de apuração no qual foi feito o lançamento. A propósito, o Fisco consignou, no Relatório Fiscal (fl. 1295) que *“não houve débito declarado em DCTF (fl. 1017); o contribuinte optou novamente pelo lucro anual apurado por estimativas mensais, levantando balanços de suspensão ou redução”*.

À fl. 1314, consta que o valor escriturado para o mês de janeiro/2007 seria de R\$ 23.800,36 para o IRPJ e de R\$ 18.295,70 para a CSLL, tendo sido esses os montantes utilizados como base de cálculo para as multas aplicadas. Tais valores foram obtidos na

contabilidade da interessada, conforme cópia do livro Razão às fls. 435 e 451, e no balancete de suspensão do imposto à fl. 1030. De seu exame, é possível constatar que, após voltar a acumular prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL ao longo do ano-calendário 2006, em janeiro de 2007 o contribuinte compensou integralmente o lucro real e a base de cálculo positiva da CSLL apuradas no balancete de suspensão, a exemplo do que havia ocorrido em 2002, 2003 e parcialmente em 2004. Desta forma, considerando que ainda estavam em vigor a liminar e a posterior sentença do Poder Judiciário, pelos mesmos motivos aduzidos quando da apreciação das multas aplicadas isoladamente naqueles anos, tenho que também aqui a exigência deve ser afastada.

A recorrente protesta, ainda, pelo cancelamento das multas em face de sua boa-fé e do fato de que sua conduta não poderia ser diferente, calculando as estimativas com base nas compensações de prejuízos fiscais e bases negativas amparada pelo Judiciário. Não haveria, assim, qualquer obrigação acessória descumprida a ensejar a aplicação de multas isoladas. Invoca, ainda, o art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/1996. Conforme anteriormente demonstrado, as multas isoladas que foram mantidas neste voto, em alguns meses do ano-calendário 2005, não decorreram de forma alguma da compensação de prejuízos fiscais e de bases negativas feita ao amparo de liminar concedida pelo Poder Judiciário. Ademais, descabe a aplicação ao IRPJ e à CSLL, tributos de competência da União, da Lei do Estado da Bahia nº 7.014/1996, a qual trata do ICMS, tributo de competência dos Estados da Federação.

Ao final, a recorrente argumenta que a multa por descumprimento de obrigação acessória, no patamar de 50%, seria confiscatória, em afronta ao art. 150, IV, da Constituição Federal/1988.

Assim reza o dispositivo constitucional invocado pela recorrente (grifo não consta do original):

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

[...]

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

[...]

Por pertinente, reproduzo abaixo o artigo 3º da Lei nº 5.172/1966 (CTN) (grifo não consta do original):

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Ora, desde que tributo não é sanção de ato ilícito, conforme dispõe o CTN, fica patente a distinção entre tributo e multa, esta, sim, de natureza punitiva. E a vedação constitucional invocada se refere tão somente a tributo. Quanto à multa ora em discussão, inaplicável a limitação constitucional do poder de tributar trazida pela recorrente.



E para sepultar de vez qualquer discussão sobre esse ponto, deve ser trazida à colação a Súmula CARF nº 2³, pelo que desnecessário se faz qualquer outro comentário:

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

Em conclusão, rejeito o pedido de sobrestamento do processo administrativo, não conheço dos argumentos de mérito, na parte em que há concomitância com a matéria levada à apreciação do Poder Judiciário e, no mais, voto pelo provimento parcial do recurso voluntário, para afastar as multas aplicadas isoladamente nos meses dos anos-calendário 2002, 2003 e 2004, e em janeiro de 2007.


WALDIR VEIGA ROCHA - Relator

³ OBS.: As Súmulas CARF foram publicadas no DOU do dia 22/12/2009, Portaria CARF nº 106, de 21/12/2009. Sua aplicação decorre do art. 72, § 4º, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009.