



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA TURMA ESPECIAL

Processo nº 10640.002794/2004-04
Recurso nº 162.627 Voluntário
Matéria IRPJ
Acórdão nº 191-00.054
Sessão de 11 de dezembro de 2008
Recorrente Companhia Industrial Fluminense
Recorrida 6ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2003

Ementa: MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS. CABIMENTO. BASE DE CÁLCULO. É de ser aplicada a multa de ofício isolada, no percentual de 50% (em razão da nova redação dada ao artigo 44, da Lei nº 9.430/96), pelo não pagamento das estimativas e não apresentação de balancetes de redução/suspensão, cuja base de cálculo deverá decorrer da diferença entre o imposto de renda sobre o lucro real anual e as estimativas recolhidas a menor.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da PRIMEIRA TURMA ESPECIAL do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencida a conselheira Ana de Barros Fernandes


ANTÔNIO PRAGA - Presidente


MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI - Relator

Editado em: 07 SET 2010

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Antonio Praga (Presidente), Marcos Vinicius Barros Ottoni, Ana de Barros Fernandes e Roberto Armond Ferreira da Silva.

1
★

Relatório

Cuidam os autos de recurso voluntário interposto por Companhia Industrial Fluminense, em face do acórdão nº 12-15.034, proferido pela 6ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro-RJ, o qual julgou procedente em parte o lançamento.

Em 01/12/2004, a contribuinte foi cientificada da lavratura de Auto de Infração em seu desfavor, após a constatação, pelo FISCO, de divergências entre os valores declarados e escriturados, gerando falta de pagamento das estimativas mensais do IRPJ.

Por bem resumir a controvérsia, adoto o relatório elaborado pela DRJ:

"No relatório fiscal de fls. 08/09, o autuante esclarece que intimou a interessada a justificar as diferenças entre os valores das estimativas mensais do IRPJ verificadas entre o Lalur e a DCTF nos meses 11/2001 e de janeiro/2002 a abril/2002 (quadro de fls. 08). Em resposta, a interessada disse que a divergência - de R\$ 52.000,00 - observada no mês 11/2001, se deveria à dedução de incentivos fiscais, e apresentou comprovante de depósito bancário de 28/12/2001. Entretanto, o autuante informa que, de acordo com o Lalur (fls. 24/28), o montante de R\$ 275.121,48 do IRPJ de 11/2001 já constava como valor a pagar após as deduções de incentivos fiscais, além de os comprovantes serem de 12/2001. Quanto às diferenças dos meses de 2003, informou que compensou mensalmente o lucro real com prejuízos em razão do programa BEFIEX, mas não trouxe comprovantes, o que levou o autuante a desconsiderar a justificativa

Desse modo, foi lançada a multa isolada de 75% sobre as estimativas não recolhidas nos períodos-base, na forma do art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430/96 c/c art. 15 e 16 da IN SRF nº 93/1997.

Cientificada do lançamento em 01/12/2004 (fls. 36), a interessada apresentou, em 28/12/2004, impugnação de fls. 37/46, em que alega nulidade do lançamento por falta de fundamentação, de subsunção do fato à norma e de motivação para o feito.

No mérito, diz que o programa Befiex, disciplinado pelos Decretos-lei nºs. 1.219/72 e 2.433/88, tem por finalidade o incremento das exportações e ingresso de divisas, e a empresa adere por meio de Termo de Compromisso, que deve ser cumprido; no seu caso, teria assinado o Termo de Compromisso de nº 579/1989, pelo qual teria assegurados vários benefícios, entre os quais a compensação dos prejuízos fiscais constituídos no período de 1991 a 1999, o que entende ser seu direito adquirido. Quanto aos incentivos fiscais, diz que o autuante se limitou a afirmar que o valor do incentivo era de período de apuração diverso, e não teria verificado se houve ou não postergação no pagamento do imposto ou qual o prejuízo causado ao fisco "

A DRJ, ao apreciar a impugnação da contribuinte, houve por bem julgá-la parcialmente procedente, conforme se verifica da ementa abaixo:

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

Ano-calendário: 2001, 2003

Ementa:

IRPJ. ESTIMATIVAS MENSAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DIVERGÊNCIA ENTRE VALORES DECLARADOS E ESCRITURADOS. MULTA ISOLADA.

Impõe-se a multa de ofício isolada no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento mensal do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido 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.

MULTA ISOLADA DE 75% DO VALOR DA ESTIMATIVA MENSAL. REDUÇÃO PARA 50%. LEI Nº 11.48/2007. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplica-se a lei nova a fatos passados e não definitivamente julgado quando esta cominar penalidade menos severa (art 106, II, "b", do CTN)"

Irresignada, a contribuinte interpõe o presente Recurso Voluntário, aduzindo, sinteticamente, o seguinte:

- o Auto de Infração deve ser anulado, face a diversas ilegalidades, tais como o fato de o mesmo ser genérico, despido de qualquer fundamentação/motivação de ordem fática ou jurídica;

- *"a Recorrente demonstrou que foi realizada dedução de incentivos fiscais no mês de 11/2001, bem como compensação de prejuízo fiscal em função de benefício decorrente do cumprimento do Termo de Compromisso do programa Beflex, relativamente às estimativas do ano de 2003, no entanto a r. decisão combatida refutou tais argumentações."*

- *"apesar da suposta falta de recolhimento das estimativas mensais, a Recorrente, ao realizar o ajuste anual em 31 de dezembro dos respectivos anos, não apurou saldo do Imposto a pagar, conforme descrito no Termo de Encerramento."*

- com o encerramento do período de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece a exigência do imposto efetivamente devido apurado, com base no lucro real.

A contribuinte apresenta, ainda, excertos jurisprudenciais que visam resguardar sua tese, e conclui que, *"a multa isolada lançada de ofício contra a Recorrente não deve subsistir, uma vez que encerrado o período de apuração do imposto de renda, com base no lucro real, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece a exigência do imposto e, no caso em tela não há imposto a pagar."*

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Vinicius Barros Ottoni , Relator

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

Cuidam os autos de exigência da multa isolada prevista no artigo 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, em virtude da falta de recolhimento do IRPJ com base na estimativa, previsto no artigo 2º, da mencionada Lei.

Inicialmente, no que tange à alegação de nulidade do Auto de Infração por ausência de motivação, falta de subsunção do fato à norma e ausência de fundamentação, tenho que razão não assiste à Recorrente.

Neste ponto, rejeito a arguição de nulidade do lançamento e adoto as razões de decidir da DRJ, a qual abordou com percuciência a matéria:

"Entretanto, tanto o relatório de descrição dos fatos de fls. 05 como o relatório fiscal de fls. 08/09 fundamentam perfeitamente o lançamento. A motivação está na divergência entre os valores apurados e os declarados das estimativas mensais previstas no art. 222 do RIR/1999, base legal da presente autuação: a interessada deixou de observar as disposições legais que determinam o pagamento das estimativas mensais para a pessoa jurídica que opta pela apuração anual do lucro real, como é o caso da interessada. E a subsunção do fato à norma se verifica na adequação da situação fática descrita com a redação então vigente do art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430/96, que determinava a imposição da multa isolada de 75%, como detalhado às fls. 9."

Passo a abordar as demais razões expostas no recurso voluntário.

No que tange às alegações de compensação de prejuízo fiscal em função da existência de benefício decorrente do programa BEFIEEX, bem como demais incentivos fiscais, deixo de abordá-los porquanto, mesmo após a DRJ ter se manifestado no sentido da total ausência de comprovação de tais alegações, mais uma vez a recorrente, ao interpor o recurso voluntário, deixou de apresentar qualquer comprovação neste sentido.

Assim, a Contribuinte, 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.

No que tange à aplicação da multa isolada em caso de não pagamento da estimativa, 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, 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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;

Referido artigo foi modificado pela Medida Provisória n.º 351, de 22.01.2007, a qual conferiu nova redação ao artigo 44, da Lei n.º 9.430/96, 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 regime do 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 IPRJ 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 sujeito ativo da relação tributária 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.

Asseverou o legislador que a falta de pagamento do tributo com base na estimativa sujeita o infrator à multa de 50%, 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.

Feitas tais considerações, podemos concluir, no presente caso, que o contribuinte, conforme se verifica dos autos, não transcreveu os balancetes de suspensão/redução no Livro Diário, tampouco os apresentou em sede de impugnação e/ou recurso voluntário.

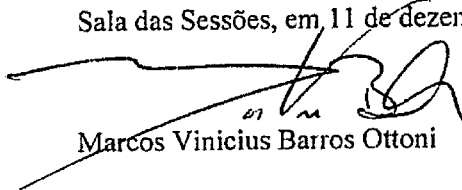
Contudo, assevera que, *"apesar da suposta falta de recolhimento das estimativas mensais, a Recorrente, ao realizar o ajuste anual em 31 de dezembro dos respectivos anos, não apurou saldo do Imposto a pagar, conforme descrito no Termo de Encerramento."* Ocorre que tais alegações não encontram-se comprovadas nos autos, tampouco no mencionado Termo de Encerramento.

Diante de tal situação, resta incontestado a aplicabilidade da multa de ofício isolada, no percentual de 50% (em razão da nova redação dada ao artigo 44, da Lei nº 9.430/96), pelo não pagamento das estimativas e não apresentação de balancetes de redução/suspensão.

Contudo, no que tange à base de cálculo da multa isolada, deve a mesma decorrer da diferença entre o imposto de renda sobre o lucro real anual e as estimativas recolhidas a menor.

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário, **REJEITO AS PRELIMINARES** suscitadas e, no mérito, **DOU PARCIAL PROVIMENTO** para ajustar a base de cálculo da multa até o saldo do imposto de renda devido (declarado), apurado ao final do respectivo ano calendário.

Sala das Sessões, em 11 de dezembro de 2008


Marcos Vinicius Barros Ottoni