



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

Processo nº 10665.001731/2010-92
Recurso nº 902.641 Voluntário
Acórdão nº **1802-01.009 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 18 de outubro de 2011
Matéria IRPJ E CSLL
Recorrente VIAÇÃO CAMPO BELO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

ESTIMATIVAS MENSAIS - COMPENSAÇÃO SEM APRESENTAÇÃO DE DCOMP - IMPOSSIBILIDADE

A partir de 1º de outubro de 2002 todos os procedimentos de compensação junto à Receita Federal devem seguir as regras da Lei 9.430/1996, especificamente aquela prevista no § 1º de seu art. 74, que exige a apresentação de Declaração de Compensação, inclusive para compensação entre tributos de mesma espécie. Esta Declaração configura elemento essencial ao rito da compensação, em razão dos relevantes efeitos jurídicos que dela decorrem, como a extinção do débitos sob condição resolutória, a possibilidade de homologação tácita do procedimento, a confissão da dívida, etc. Sem transmitir a DCOMP, a Contribuinte não tem como alegar a existência de compensação para extinção de débitos.

DIFERENÇAS APURADAS EM RELAÇÃO AO AJUSTE ANUAL

Se nenhuma compensação foi declarada ao Fisco, nos termos exigidos pela legislação, procede a exigência de diferenças apuradas em relação ao ajuste anual, que decorreram da falta de recolhimento efetivo de parte das estimativas mensais.

MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL

Tratando-se de pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real que optou pelo pagamento sobre a base de cálculo estimada, o não cumprimento dessa obrigação enseja a aplicação de multa isolada.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL

Estende-se ao lançamento decorrente, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marciel Eder Costa, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho, que davam provimento parcial para afastar a multa isolada em razão da concomitância.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Marciel Eder Costa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho .

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG, que considerou procedente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, conforme autos de infração de fls. 3 a 22, nos valores de R\$ 200.376,43 e R\$ 24.942,29, respectivamente, incluindo-se nesses montantes a multa de ofício de 75% e os juros moratórios.

A exigência de IRPJ diz respeito ao ajuste anual nos anos-calendário de 2006 e 2007, e a de CSLL, ao ajuste anual em 2007, ambos na modalidade do Lucro Real.

O lançamento ainda abrangeu a aplicação de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL em vários meses de 2006 e 2007, nos valores de R\$ 89.727,70 e R\$ 8.320,85, respectivamente, e também foi considerado procedente nesta parte.

Para descrever os fatos que antecederam o recurso voluntário, reproduzo o relatório constante da decisão de primeira instância, Acórdão nº 02-30.042, às fls. 441 a 463:

De acordo com a descrição dos fatos à fl. 05, os lançamentos decorreram de ação fiscal levada a efeito junto à contribuinte que apurou infrações à legislação tributária, consubstanciadas em:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica — IRPJ:

001. FALTA DE RECOLHIMENTO / DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA. APURAÇÃO INCORRETA DO IMPOSTO.

"Imposto de Renda Pessoa Jurídica apurado a menor na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ, tendo em vista que o contribuinte deduziu como imposto de renda pago por estimativa valores que não foram recolhidos.

Conforme esclarecimentos do próprio contribuinte, houve compensação de saldo negativo de IR/CSLL nos livros fiscais, mas sem a respectiva transmissão da competente PER/DCOMP.

Foi feito o cálculo do Imposto de Renda sobre o lucro real, sendo considerados todos os recolhimentos efetuados e o imposto de renda retido na fonte.

Quanto ao Imposto de Renda Retido na Fonte, chegou-se ao seu valor final somando-se os valores declarados nas estimativas mensais àquele declarado na ficha 12A, quando da apuração do imposto de renda sobre o lucro real. Isto porque o contribuinte usou deste expediente no preenchimento da citada ficha, ou seja,

declarou apenas o valor resultante do total retido ao longo do ano abatido das retenções declaradas nas estimativas mensais e consideradas como pagamentos das mesmas." (ipsis litteris)

O crédito tributário do IRPJ e acréscimos pode ser assim detalhado:

(...)

002. MULTAS ISOLADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA.

"Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução.

Conforme esclarecimentos do próprio contribuinte, houve compensação de saldo negativo de IR/CSLL nos livros fiscais, mas sem a respectiva transmissão da competente PER/DCOMP.

Foram levados em consideração os pagamentos efetuados pelo contribuinte." (ipsis litteris)

<i>Data</i>	<i>Valor Multa Isolada</i>
<i>31/03/2006</i>	<i>3.539,46</i>
<i>30/04/2006</i>	<i>2.168,05</i>
<i>31/07/2006</i>	<i>18.357,65</i>
<i>30/09/2006</i>	<i>7.765,56</i>
<i>31/10/2006</i>	<i>17.150,85</i>
<i>31/01/2007</i>	<i>19.697,97</i>
<i>28/02/2007</i>	<i>9.747,42</i>
<i>31/03/2007</i>	<i>11.200,62</i>
<i>30/04/2007</i>	<i>100,12</i>
<i>total</i>	<i>89.727,70</i>

(...)

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL.

001. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. APURAÇÃO INCORRETA DA CSLL.

De acordo com a descrição dos fatos à fl. 17, o lançamento da CSLL teve por base:

“Valor apurado tendo em vista que no cálculo da Contribuição Social sobre o lucro Líquido, o contribuinte deduziu como CSLL

mensal paga por estimativa valores que não foram recolhidos compensados.

Conforme esclarecimentos do próprio contribuinte, houve compensação de saldo negativo de IR/CSLL nos livros fiscais, mas sem a respectiva transmissão da competente PER/DCOMP.” (ipsis litteris)

O crédito tributário da CSLL e acréscimos pode ser assim detalhado:

(...)

002. MULTAS ISOLADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA.

“Falta de pagamento da Contribuição Social estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução.

Conforme esclarecimentos do próprio contribuinte, houve compensação de saldo negativo de IR/CSLL nos livros fiscais, mas sem a respectiva transmissão da competente PER/DCOMP.

Foram levados em consideração os pagamentos efetuados pelo contribuinte.” (ipsis litteris)

<i>Data</i>	<i>Valor Multa Isolada</i>
<i>28/02/2006</i>	<i>216,63</i>
<i>31/03/2006</i>	<i>1.167,50</i>
<i>31/05/2006</i>	<i>321,33</i>
<i>31/01/2007</i>	<i>2.406,47</i>
<i>28/02/2007</i>	<i>3.938,77</i>
<i>31/03/2007</i>	<i>270,15</i>
<i>total</i>	<i>8.320,85</i>

(...)

Impugnação

A contribuinte foi cientificada dos autos de infração em 07 de outubro de 2010, por via postal, conforme evidencia o Aviso de Recebimento "AR" dos Correios, à fl. 397. Inconformada com as exigências, ela apresentou duas petições distintas para impugnar os lançamentos do IRPJ e da CSLL e respectivas Multas Exigidas Isoladamente (fls. 398/418 e 419/438), respectivamente, que foram recepcionadas em 08 de novembro de 2010, expendendo em síntese, observados os subtítulos grifos e destaques da petição, as seguintes razões:

Impugnação do Auto de Infração do IRPJ:

I — DA AUTUAÇÃO

.discorda da autuação porque, a seu ver, não teria ocorrido qualquer infração;

.o próprio auto de infração teria reconhecido que houve compensação de saldo negativo de IR/CSLL nos livros, malgrado não tenha sido transmitida a competente PER/DCOMP;

.de fato nos anos calendário de 2006 e 2007 procedeu à compensação de saldo negativo de IR e CSLL;

.contudo, teria ocorrido uma falha material, haja vista que embora tenham sido devidamente preenchidos e recolhidos os DARFs e devidamente escriturados os livros fiscais, não foram providenciados os respectivos PER/DCOMP's - Pedidos de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação;

.a fiscalização teria desconsiderado as compensações realizadas, apenas pela ausência das correspondentes PER/DCOMPs;

.no entanto, referidas compensações, a seu ver, foram lícitas e de boa-fé, haja vista que se amparavam na escrituração fiscal e na realidade dos fatos, além de não impingir prejuízo ao fisco;

.o crédito teria sido devidamente declarado e se encontraria demonstrado nas DIPJs dos exercícios de 2005 e de 2006;

.nas DCTFs, malgrado não se encontrem informadas as compensações, teriam sido discriminados os valores pagos por intermédio de DARFs, sendo que a análise sistêmica de tais documentos, juntamente com as demonstrações existentes nos Livros Diário e Razão, comprovariam, a origem dos créditos, a correção monetária e as compensações realizadas;

.diz que nas planilhas anexas, intituladas "Planilhas de Demonstrativo de Apuração de IRPJ/CSLL — Pagamentos e Vinculação de DCTFs", nas quais haveriam a indicação de valores, páginas, números e datas de lançamento nos Livros Diário, demonstrariam que não ocorreu falta ou insuficiência das estimativas mensais de IRPJ e CSLL e que tampouco teria havido qualquer dedução indevida no ajuste anual de IRPJ/CSLL do valor informado como estimativa mensal paga/parcelada.

.suscita a prevalência do "princípio da verdade real" no direito tributário e alude à Súmula 76 do TFR;

.reporta-se à jurisprudência administrativa, transcrevendo ementas de acórdãos atribuídos ao Conselho de Contribuintes que, a seu ver, abona sua tese de ser lícita a compensação realizada em conformidade com a escrituração fiscal, ainda que ocorrente erro material;

. transcreve-se teor das ementas:

“EMENTA: PER/DCOMP. COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS COM SALDO NEGATIVO. ERRO MATERIAL NO PREENCHIMENTO DA DIPJ. AUSÊNCIA DE INFORMAÇÃO DAS ESTIMATIVAS RECOLHIDAS. RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. A ocorrência de erro material no preenchimento da DIPJ original (consistente na ausência de informação, no cálculo do imposto sobre o lucro real, das estimativas mensais de IRPJ efetivamente recolhidas, dentro dos prazos legais), não retira da pessoa jurídica o direito de compensar o saldo negativo (credor) indicado no PER/DCOMP, quando esse saldo é confirmado pelas DCTF apresentadas dentro dos prazos legais e amparadas por recolhimentos tempestivos.”

“EMENTA: PER/DCOMP. COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS COM SALDO NEGATIVO. ERRO MATERIAL NO PREENCHIMENTO DA DIPJ. AUSÊNCIA DE INFORMAÇÃO DAS ESTIMATIVAS RECOLHIDAS. RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. A ocorrência de erro material no preenchimento da DIPJ original, consistente na ausência de informação, no cálculo do imposto sobre o lucro real, das estimativas mensais de CSLL efetivamente recolhidas, dentro dos prazos legais, não retira da pessoa jurídica o direito de compensar o saldo negativo (credor) resultante, constante na DIPJ retificadora. Essa possibilidade é cabível, ainda que tal declaração tenha sido transmitida dentro do prazo para apresentação da manifestação de inconformidade, quando as DCTF do mesmo período de apuração, apresentadas dentro dos respectivos prazos, confirmam as retificações efetuadas.”

.sugere que é grande a complexidade do sistema tributário, arrimando seu entendimento com transcrição de doutrina, para concluir que equívoco de ordem material não pode sujeitá-la a repetição do imposto e demais cominações, porque nenhum prejuízo foi acarretado ao fisco em função disso;

.suscita bis in idem em face da cobrança dos débitos e desconsideração das compensações, pois que os valores já teriam sido integral e tempestivamente atendidos;

.suscita, ainda, que o não acatamento das compensações realizadas, caracteriza afronta não só à lei, como também aos princípios da proporcionalidade, da razoabilidade, da boa-fé, da probidade, da equidade e da verdade real, arrimando seu entendimento com transcrição de ementas atribuídas à jurisprudência judicial, emanada de acórdãos de tribunais superiores;

.argumenta que além dos tributos cobrados, também são devidos os consectários de juros de mora, multa proporcional e multa isolada;

.suscita, ofensa aos princípios da boa-fé, da razoabilidade, da proporcionalidade, da equidade e da moralidade pública;

.suscita que se pudesse subsistir a cobrança de multa, mesmo assim a multa de ofício de 75%, afigurar-se-ia confiscatória, entendimento que arrima com excerto de texto atribuído ao Supremo Tribunal Federal;

.contradita, ainda, a multa isolada, por alegada natureza confiscatória, por caracterizar bis in idem, por incidir sobre a mesma base de cálculo da multa moratória, e porque multa isolada somente poderia ser cobrada em face do descumprimento de obrigação acessória, que não seria o caso do inc. IV, do § 1º;

.arrima sua tese reportando-se à jurisprudência administrativa, mediante a transcrição de ementas de acórdãos atribuídos ao Conselho de Contribuintes;

.enfeixa que no presente caso, não ocorreu qualquer ilícito, que a ausência de recolhimento de tributo não pode ser considerada como descumprimento de obrigação acessória; que a multa tem caráter confiscatório e infringe princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade e boa-fé; e por fim de que são inacumuláveis as multas de ofício e a multa isolada;

.conclui que o auto de infração é incabível e requer a baixa dos débitos e que nenhuma penalidade lhe seja aplicada.

Impugnação do Auto de Infração da CSLL:

Em relação à exigência da CSLL, as razões de discordância da petição apresentada pela defendente são idênticas àquelas do IRPJ.

Anexos as Impugnações:

Em quadro apresentado ao final das petições (fl. 418 e 438), diz que são os seguintes os Documentos Anexados:

- “1. Cópia da 27ª alteração contratual consolidada;*
- 2. Cópias das páginas do Livro Diário (com termos de abertura e fechamento) (...)*
- 3. Razão contábil das contas (...)*
- 4. Planilhas “Planilha de controle de IRPJ / CSLL — Correções juros Selic”, “Demonstrativo de apuração de IRPJ / CSLL — Pagamentos e vinculações de DCTF”, Demonstrativo de Vínculo — pagamentos / compensações x contabilidade;*
- 6. DCTFs (...)*
- 7. DIPJs (...)*
- 8. Cópia do documento de identidade do representante legal.*

OBS: os itens de 1 a 7 já são parte integrantes do processo inicial, sem a necessidade de nova apresentação”. (destaque como no original)

Com as impugnações não foram apresentados quaisquer novos documentos, limitando-se a defendente a referenciar documentos que ela diz que já são integrantes do processo. Ressalte-se, ainda, que a numeração dos itens 1 a 7, não contém o nº 5.

Como mencionado, a DRJ em Belo Horizonte/MG considerou procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2006, 31/12/2007

FALTA DE RECOLHIMENTO / DECLARAÇÃO. APURAÇÃO INCORRETA DO IMPOSTO.

A transmissão do PERDCOMP é pressuposto fundamental e imprescindível, por força de lei, para formulação eficaz da compensação. Na sua ausência, nem sequer há que se falar em compensação tributária, pois que essa hipótese é de não declaração por erro de forma.

MULTAS ISOLADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA.

Tratando-se de pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real que optou pelo pagamento sobre a base de cálculo estimada, o não cumprimento dessa obrigação enseja a aplicação de multa isolada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/12/2007

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO / DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. APURAÇÃO INCORRETA DA CSLL

O decidido no lançamento do IRPJ deve ser estendido aos demais lançamentos decorrentes, em face da relação de causa e efeito que os vincula.

MULTAS ISOLADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE A BASE ESTIMADA.

Tratando-se de pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real que optou pelo pagamento sobre a base de cálculo estimada, o não cumprimento dessa obrigação enseja a aplicação de multa isolada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Processo nº 10665.001731/2010-92
Acórdão n.º **1802-01.009**

S1-TE02
Fl. 515

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 17/01/2011, a Contribuinte apresentou em 16/02/2011 o recurso voluntário de fls. 479 a 504, onde reitera os mesmos argumentos de sua impugnação, conforme descrito nos parágrafos anteriores.

Este é o Relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, a controvérsia diz respeito à exigência de IRPJ e CSLL nos anos-calendário de 2006 e 2007, na modalidade do Lucro Real Anual, e também à aplicação de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas em vários meses destes mesmos anos.

De acordo com a Fiscalização, a Contribuinte deduziu como estimativas mensais valores que não foram efetivamente recolhidos, fato que ensejou tanto as diferenças cobradas em relação ao ajuste anual, quanto a aplicação da multa isolada.

EXIGÊNCIA EM RELAÇÃO AO AJUSTE ANUAL

O principal aspecto das alegações da Contribuinte é que as estimativas foram quitadas por meio de compensação com saldos negativos de IRPJ e CSLL, e que, portanto, não haveria nenhuma diferença a ser exigida, mas o grande problema de seus argumentos é que estas compensações não foram realizadas por meio da apresentação do chamado PER/DCOMP.

Ainda na fase de auditoria, a Contribuinte apresentou as seguintes informações à Fiscalização (fls. 48/53):

O crédito foi devidamente declarado e se encontra demonstrado nas DIPJs dos exercícios 2005 e 2006. Nas DCTFs, malgrado não se encontrem informadas as compensações, são discriminados os valores pagos por intermédio de DARFs, sendo que a análise sistêmica de tais documentos, juntamente com as demonstrações existentes nos livros "Diário" e "Razão", COMPROVAM, à exaustão, a origem dos créditos, a correção monetária e as compensações realizadas.

As anexas PLANILHA DE DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DE IRPJ/CSLL - PAGAMENTOS E VINCULAÇÕES DE DCTF'S e DEMONSTRATIVO DE VÍNCULO - PAGAMENTOS / COMPENSAÇÕES X CONTABILIDADE (nas quais há a indicação de valores, páginas, números e datas de lançamento nos livros demonstram, à exaustão, que não ocorreu falta ou insuficiência das estimativas mensais de IRPJ e CSLL e que tampouco houve qualquer dedução indevida no ajuste anual de IRPJ/CSLL do valor informado como estimativa mensal paga/Parcelada.

Ocorre que a Lei nº 9.430/1996, com as alterações promovidas pela Lei nº 10.637/2002, exige forma estrita para a compensação tributária:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

(grifos acrescidos)

Cabe destacar que desde 1º de outubro de 2002, todos os procedimentos de compensação junto à Receita Federal passaram a seguir as regras da Lei 9.430/1996, especificamente aquela prevista no § 1º de seu art. 74, e não mais foi admitida a compensação nos moldes do art. 66 da Lei 8.383/1991, que era prevista para tributos de mesma espécie, e que podia ser realizada apenas nos livros contábeis e fiscais, ou em DCTF, etc.

Conforme bem observou a Delegacia de Julgamento, o Documento previsto no dispositivo acima transcrito não é uma mera “declaração”, no sentido que esta expressão normalmente representa, mas sim um elemento essencial ao rito da compensação, em razão dos relevantes efeitos jurídicos que dele decorrem, como a extinção do débitos sob condição resolutória, a possibilidade de homologação tácita do procedimento, a confissão da dívida, etc.

Assim, sem transmitir a DCOMP, a Contribuinte realmente não tem como alegar a existência de compensação para extinção de débitos.

Vale ainda registrar que a jurisprudência administrativa colacionada no recurso em nenhum momento validou compensações sem DCOMP. Naqueles outros casos, empregou-se sim o princípio da verdade material, mas para suprir deficiências no preenchimento de DIPJ e, em consequência disto, reconhecer a existência de direito creditório que constava de DCOMP regularmente apresentada. A situação, portanto, é bastante distinta da aqui examinada.

Deste modo, considerando que nenhuma compensação foi declarada ao Fisco, nos termos exigidos pela legislação, tenho como procedente a exigência das diferenças apuradas em relação ao ajuste anual, que decorreram da falta de recolhimento efetivo de parte das estimativas mensais.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE ESTIMATIVAS

Quanto à multa isolada por falta de recolhimento das estimativas de IRPJ e de CSLL durante os anos de 2006 e 2007, cabe primeiramente registrar que a previsão dessa

penalidade está contida no art. 44 da Lei 9.430/1996, e que ela deve ser aplicada ainda que tenha sido “apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente”, conforme o inciso IV do §1º deste artigo, em sua redação original:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

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

I -

II -

III -

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

Esta multa está atualmente prevista no art. 44, II, “b”, da mesma lei, conforme as alterações promovidas pela Lei nº 11.488/2007, e fixada em 50%, percentual que já foi aplicado no caso em exame.

Não vislumbro outra interpretação possível para a parte final do texto acima transcrito, senão a de que a referida multa deve ser exigida da pessoa jurídica ainda que esta tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a CSLL.

Com efeito, a clareza da redação não possibilita entendimento diverso, a menos que se admita o afastamento de norma legal vigente, tarefa que não compete à Administração Tributária.

Além disso, a hermenêutica jurídica ensina que se deve preferir a inteligência dos textos que torne viável o seu objetivo, ao invés da que os reduza à inutilidade. Nesse caso, o entendimento contrário implicaria na supressão ou inutilidade de todo o adendo estabelecido pelo inciso IV acima (*ainda que tenha apurado ...*).

Também é importante destacar que o texto legal diz “ainda que tenha apurado prejuízo fiscal” e não “ainda que venha a ser apurado prejuízo fiscal ...”, numa clara

indicação de que a multa deve ser aplicada mesmo com o período já encerrado, e não apenas no ano em curso.

Tudo isso que se disse até aqui serve para demonstrar que as estimativas mensais, de fato, configuram obrigações autônomas, que não se confundem com a obrigação tributária decorrente do fato gerador de 31 de dezembro.

Sua natureza jurídica, inclusive, a faz destoar totalmente do padrão traçado pelo art. 113 do CTN (que trata das obrigações tributárias), pois ela é uma obrigação que surge antes da ocorrência do fato gerador do tributo. Seu pagamento, por outro lado, nada extingue, gerando apenas um registro contábil de crédito a favor do contribuinte, a ser aproveitado no futuro.

Além disso, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/96, essa obrigação existe mesmo que a pessoa jurídica tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a CSLL. Ou seja, existe ainda que não haja tributo devido.

Portanto, não há entre as estimativas e o tributo devido no final do ano uma relação de meio e fim, ou de parte e todo (porque a estimativa é devida mesmo que não haja tributo devido), e, sendo assim, a multa pela falta de estimativas não se confunde com a multa pela falta de recolhimento do tributo apurado em 31 de dezembro.

E ainda que assim não fosse, caberia assinalar que não há no Direito Tributário algo semelhante ao Princípio da Consunção (Absorção) do Direito Penal, o que também afasta os argumentos sobre a concomitância de multas.

Deste modo, como parte das estimativas não foi efetivamente recolhida, uma vez que a Contribuinte deixou de apresentar as necessárias DCOMP para implementar as pretendidas compensações, também considero procedente a aplicação da multa isolada.

Finalmente, quanto à invocação de vários princípios constitucionais para validar as compensações e afastar as exigências contidas nos autos de infração, oportuno consignar que a grande amplitude no trabalho de interpretação das leis está, na verdade, a cargo do Poder Judiciário, especialmente quando se pretende questionar, ainda que indiretamente, o fundamento de validade de normas que foram validamente inseridas no ordenamento, partindo de uma abstrata conjugação de princípios, como o da proporcionalidade, da razoabilidade, da boa-fé, da probidade, da equidade, da verdade real e da vedação ao confisco.

Do contrário, estaria instituído um verdadeiro caos jurídico, na medida em que os Agentes e Órgãos da Administração, ainda que judicantes, pudessem, sob a justificativa de uma determinada interpretação, negar aplicação a qualquer norma emanada do Poder Legislativo ou das instâncias superiores da própria Administração Pública.

Assim, no que toca às considerações desta espécie, cujo acolhimento implicaria no afastamento de normas legais vigentes, por suposta inconstitucionalidade, cabe ressaltar que falece a este órgão de julgamento administrativo competência para provimento dessa natureza, que está a cargo do Poder Judiciário, exclusivamente.

Oportuno lembrar que apenas de modo excepcional, havendo prévia decisão por parte do Supremo Tribunal Federal, e cumpridos os requisitos do Decreto nº 2.346/97 ou

do art. 103-A da Constituição, o que não ocorre no presente caso, é que a Administração Pública deixaria de aplicar as referidas normas legais.

Isto já foi, inclusive, objeto de súmula pelo CARF:

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

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa