



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

Processo nº 10665.720863/2007-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **1801-00.591 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 27 de junho de 2011
Matéria CSLL - Falta de pagamento e Multa isolada
Recorrente DIVINÓPOLIS DIESEL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004

CSLL. PARCELA REDUTORA. AJUSTE ANUAL.

Não comprovado pelo contribuinte qualquer recolhimento de CSLL durante o ano-calendário, embora informado em DIPJ como parcela redutora do saldo de CSLL apurado no ajuste anual, correto o lançamento tributário efetuado de ofício para exigir a diferença indevidamente declarada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

NULIDADE. PROCEDIMENTO DE REVISÃO INTERNA. DISPENSA MPF.

Em procedimentos de revisão interna das declarações de rendimentos é dispensada a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal.

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. ASPECTO FORMAL.

As nulidades que viciam a autuação, em seu aspecto formal, estão previstas no artigo 10 do Decreto nº 70.235/72 (PAF). Os documentos que embasam o lançamento tributário fazem parte do processo administrativo fiscal do qual o contribuinte tem amplo acesso após lavrado o Auto de Infração e no prazo estipulado em lei para apresentar a impugnação, em consonância aos preceitos constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

NULIDADE. ILÍCITO TRIBUTÁRIO. NORMA LEGAL.

Constatado nos autos que o lançamento tributário está perfeitamente descrito e em conformidade com as normas de regência, irreparável a autuação.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. AÇÃO JUDICIAL.

É cabível a exigência de multa de ofício se a decisão judicial que suspendia a exigibilidade do crédito tributário perdeu os efeitos antes da lavratura do auto de infração. (Súmula nº 50/Carf)

INCONSTITUCIONALIDADE. NORMAS TRIBUTÁRIAS.

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

JUROS. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula nº 4/Carf:)

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004

MULTA DE OFÍCIO. ESTIMATIVAS NÃO RECOLHIDAS. PENALIDADE.

O contribuinte que opta pela apuração do lucro real, anual, mas não cumpre a obrigação de antecipar os recolhimentos de tributos apurados em bases de cálculos estimadas, como impõe a norma tributária, sujeita-se à aplicação de penalidade consoante norma tributária vigente.

MULTA DE OFÍCIO. REGULAR. FALTA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS/DECLARAÇÃO INEXATA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

É cabível a aplicação de multa regular incidente sobre a falta/diferença de tributo, irregularidade apurada nos procedimentos realizados de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em preliminar, em afastar as nulidades suscitadas pela recorrente, e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

(documento assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, Magda Azario Kanaan Polanczyk, Edgar Silva Vidal e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Primeiramente cumpre esclarecer que este processo é conexo ao processo nº 10665.720862/2007-77 julgado nesta mesma sessão.

Naquele a autuação foi devida à falta de recolhimento da CSLL relativa ao ano-calendário de 2004, apurada no ajuste anual pela própria contribuinte e informada na DIPJ/05 – R\$ 51.986,36, enquanto neste procedimento fiscal houve glosa de um valor informado como estimativa recolhida durante o ano que abateu, indevidamente, o valor da CSLL anual, na importância de R\$ 8.155,02, sendo glosado pela fiscalização que constou ser um valor não recolhido, nem compatível com as estimativas informadas pela contribuinte na própria DIPJ para os meses de agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2004 – Ficha 17, Linha 43, da DIPJ/05 – fls. 70, vº.

Também ensejou a presente autuação, além da glosa do valor de R\$ 8.155,02, revertida na exigência da CSLL, complementar, relativa ao ano-calendário de 2004, a constatação pela fiscalização de que a empresa não recolheu nenhuma das estimativas informadas na DIPJ, no meses acima assinalados, o que enseja a exigência das multas isoladas preceituadas no artigo 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, com alterações posteriores (50% sobre os valores que deixaram de ser recolhidos a título de estimativas mensais)

Tudo conforme minuciosamente explicitado no Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal acostados às fls. 02 a 11.

Ambos procedimentos fiscais decorreram de trabalho de malha fiscal – revisão interna das DIPJ entregues pelos contribuintes.

Inconformada com a autuação a empresa impugnou o feito fiscal – fls. 105 a 161. Aproveito, por oportuno, o relatório do Acórdão nº 02-20.767/09, exarado pela Terceira Turma da DRJ em Belo Horizonte para resumir as razões de contestação:

IMPUGNAÇÃO DO LANÇAMENTO

Tendo sido notificada pessoalmente do lançamento em 14.11.2007, em 10.12.2007 a autuada apresentou a impugnação juntada a folhas 94 a 151. Resumem o seu conteúdo os enunciados seguintes.

Ausência de instauração do mandado de procedimento fiscal

- Não foi observada pelo agente administrativo a obrigatoriedade de prévia instauração do mandado de procedimento fiscal.

- Com a edição da Portaria SRF nº 1.265, de 1999, os procedimentos fiscais relacionados a tributos ou contribuições administradas pela Receita Federal passaram a ser necessariamente instaurados por intermédio de determinação específica contida em mandado de procedimento fiscal lavrado pela autoridade competente. Essa portaria foi sucessivamente substituída e hoje está em vigor a Portaria SRF nº 6.087, de 2005.

- Uma característica importante da nova sistemática é a previsão de ciência e controle do trabalho da autoridade fiscal pelo próprio contribuinte. Assim, o MPF conterà obrigatoriamente numeração de identificação de controle, dados identificadores do sujeito passivo, nome e matrícula do AFRF responsável por sua execução, bem como nome, matrícula e assinatura da autoridade outorgante e código de acesso à Internet que permite ao sujeito passivo identificar o MPF, entre outros requisitos.

- Ao não instaurar o MPF, o agente descumpe o artigo 4º da Portaria SRF nº 6.087, de 2005.

- O MPF é ato administrativo que permite aos auditores fiscais a instauração do procedimento fiscal. Tal natureza é afirmada pelo artigo 2º da Portaria RFB nº 4.066. Ao não proceder à instauração do MPF, o agente pratica ato não vinculado a essa norma, contrariando as normas do processo tributário administrativo.

- O ato administrativo deve ser realizado nos exatos termos da lei. Ilustra-se o argumento com a citação de diversas passagens doutrinárias.

- Ao se omitir em fundamentar sua decisão em lei que determina uma certa conduta, a Receita Federal fere o princípio da legalidade previsto no artigo 37 da Constituição Federal, que constitui um dos dogmas constitucionais.

- Em nível infraconstitucional, o despacho decisório contraria as normas regulamentadoras do processo administrativo federal, nomeadamente o artigo 2º, inciso I, da Lei nº 9.784, de 1999.

Nulidade em virtude de não ter sido entregue a documentação comprobatória do lançamento

- A documentação que serviu de suporte para a constituição do crédito tributário não foi anexada ao auto de infração quando uma cópia desta foi entregue ao contribuinte, ou seja, de forma estranha não foram colocadas à disposição do contribuinte as cópias que estão anexas ao processo. Indaga-se o motivo que levou o agente fiscal a não aplicar esse direito do contribuinte previsto no ordenamento jurídico.

- Houve infringência do Código de Defesa do Contribuinte de Minas Gerais, previsto na Lei nº 13.515, de 2000, artigo 2º, III, artigo 4º, incisos VII e XIV, e artigo 12, III.

- Esse fato não só dificulta a defesa, na medida em que o contribuinte não consegue localizar documento que sustenta determinada afirmação fiscal, como também deixa margem para dúvidas e incertezas com relação A lista de documentos e suas especificações.

- O Decreto nº 70.235, de 1972, artigo 9º, determina a obrigatoriedade de instruir o lançamento com toda a documentação que serviu de base para sua fundamentação legal. No conteúdo dessa norma, salientamos o verbo deverão, que determina conduta obrigatória a ser seguida pelo agente fiscal. Isso é uma prescrição, ou seja, deve haver a instrução dessas peças comprobatórias no auto de infração por ocasião da citação do contribuinte. Em abono do argumento, recorre-se a citações doutrinárias.

- No auto de infração não houve observância das formalidades procedimentais, que consistem num pressuposto da estrutura do ato administrativo. A norma geral e abstrata, o Decreto nº 70.235, de 1972, determina que o crédito tributário deve obrigatoriamente ser instruído com todos os elementos de prova. Pressupostos do ato administrativo são requisitos extrínsecos obrigatórios para a formação do ato administrativo. Dessa forma esse requisito extrínseco deveria ser observado pelo agente administrativo.

- O Estado não demonstrou razão alguma (caso fortuito ou força maior) para não apresentar a documentação que deveria ser anexada.

- O momento processual descrito no tipo tributário para a apresentação de provas deve ocorrer por ocasião da lavratura e entrega do auto de infração ao contribuinte, que obrigatoriamente deve conter toda a documentação que lhe serviu de suporte. No momento em que o contribuinte recebe o auto de infração para

apresentação da defesa, possuirá o conhecimento das provas, o qual é imprescindível para construção do raciocínio jurídico na apresentação da defesa administrativa.

- O motivo do fisco para não entregar a documentação juntamente com o auto de infração é dificultar o raciocínio da defesa administrativa.

- Conclui-se que o agente fiscal não procedeu à aplicação do disposto no artigo 9º do Decreto nº 70.235, de 1972. Nesse sentido, estamos diante de erro formal, um defeito no processo de enunciação da construção do crédito tributário.

- Dessa forma, o estado restringiu o direito à ampla defesa e ao contraditório (artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal). Assim, essa abstenção causa a nulidade do auto de infração.

Erro de subsunção do fato à norma

- Ao fundamentar a infração do item 1 do auto de infração, o autuante invoca o artigo 2º e §§ da Lei nº 7.689, de 1988. Essa norma possui parágrafos e incisos. Cabe, assim, questionar em quais parágrafos e incisos a fiscalização efetuou a fundamentação. Logo, não houve a fundamentação da norma geral e abstrata da conduta do contribuinte.

- Da mesma forma, o artigo 28 da Lei nº 9.430, de 1996, também citado pelo autuante, é norma que remete a interpretação a várias outras disposições.

- Também fundamenta no artigo 37 da Lei nº 10.637, de 2002, somente o valor correspondente A alíquota da CSLL, e não a conduta do contribuinte.

- Se a tipificação da conduta do contribuinte fosse devidamente especificada na lei, com incisos e parágrafos, a defesa adotaria critérios e linhas de raciocínios diferentes.

- Exemplificadamente, a lei que regula o procedimento para que a declaração de compensação seja considerada não declarada, e sujeito os valores compensados à multa isolada, possui várias disposições, que devem ser devidamente relatadas. Ilustra-se o argumento com a citação de ementas atribuídas ao Conselho de Contribuintes.

- O lançamento tributário deve ser realizado nos exatos termos da lei. Se está descrito no antecedente da norma geral e abstrata que, se ocorrido determinado evento, deve ser a aplicação de determinada lei que obriga a correta composição do critério pessoal do conseqüente normativo, conclui-se que não há razão de discricionariedade do agente produtor da norma individual e concreta.

- Conclui-se ainda que houve erro de direito da autoridade administrativa quanto à ausência de fundamentação legal.

- Paulo de Barros Carvalho demonstra que, não satisfeitos todos os requisitos da norma, toda a relação jurídica fica comprometida. Ele dispõe ainda que há um equívoco na interpretação de normas, na correlação lógica entre elas, ou seja, entre a norma individual e a concreta construída na constituição do crédito tributário e a norma geral e abstrata.

- Citam-se passagens doutrinárias de outros autores, para concluir que existe a obrigatoriedade do respeito ao princípio da vinculabilidade A lei da atividade administrativa fiscal.

Ausência de fundamentação e a infringência do princípio da legalidade

- Por afronta ao princípio da legalidade, pela inexistência de fundamento jurídico necessário para lhe dar o devido fundamento legal, o erro de direito cometido na autuação acarreta a nulidade desta.
- O caput do artigo 37 da Constituição Federal de 1988 (CF) determina, como um dos princípios da administração pública e atributo necessário do ato administrativo, o respeito ao princípio da legalidade.
- A CF e o próprio CTN estabelecem que os tributos devem ser exigidos na forma da lei, sem a qual será inconstitucional e ilegal a ‘sua cobrança, assim como ser a atividade administrativa do lançamento vinculada às previsões legais.
- Citando passagens doutrinárias e exemplos de decisões administrativas, conclui-se que um dos elementos necessários do lançamento tributário é a motivação, pela descrição exata e precisa dos motivos de fato e de direito que lhe serviram de fundamento. A falta desses motivos resulta na prática de ato administrativo imotivado e, por isso, inquinado de nulidade insanável.

Ausência de motivação e ofensa ao princípio da motivação dos atos administrativos

- Do erro de direito ocorrido no auto de infração resulta a nulidade desse ato administrativo por falta de motivação. Em se tratando de ato administrativo vinculado, a necessidade de motivação é universalmente reconhecida.
- O Superior Tribunal de Justiça confirma o entendimento de que a falta de motivação é razão de nulidade do ato administrativo, conforme comprova decisão transcrita na impugnação.
- É requerida a nulidade do auto de infração, em razão da ausência de fundamentação, visto que o princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório foi retirado do contribuinte, e que ele não sabe do que esta sendo acusado, ou seja, não há descrição na norma da conduta alegada pela fiscalização.

Ilegalidade da cobrança por não ser permitida a compensação integral de base negativa

- Não foi observado que a empresa dispunha de base de cálculo negativa em relação à CSLL, conforme alega o próprio fisco no auto de infração constante do processo nº 10665.001026/2007-90.
- Não obstante não ter concedido a compensação até o limite de 30%, é legal a conduta do contribuinte e a compensação do valor total correspondente.
- O Conselho de Contribuintes, recentemente, decidiu que a empresa, quando incorporada, pode aproveitar todos os prejuízos fiscais no seu balanço de encerramento. Portanto, há flagrante inconstitucionalidade na limitação de 30%, instituída pela Lei nº 9.065, de 1995 — é tributação do patrimônio, como se renda fosse.
- As limitações de 30% do lucro líquido contida nos artigos 42 e 48 da Lei nº 8.981, de 1992, e repetidas nos artigos 15 e 16 da Lei nº 9.065, de 1995, não podem subsistir, por contrariarem frontalmente os conceitos de renda e de lucro, utilizados pela CF na delimitação de competência tributária, e também os princípios da capacidade contributiva, da isonomia tributária, da vedação ao confisco, do direito adquirido, entre outros, uma vez que impõem uma tributação sobre resultados que nada acrescem ao patrimônio dos contribuintes, mas tão somente recompõem perdas anteriores.

• Não ha falar em IRPJ nem CSLL sobre o lucro, sem que primeiramente se deduza integralmente o saldo acumulado de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL. Até que esses tenham sido totalmente absorvidos pelo resultado positivo apurado não ocorrerá a incidência do artigo 43 do CTN e da Lei nº 7.689, de 1988, por não se terem verificado no mundo real as situações hipotéticas descritas em seus respectivos antecedentes. Ilustra-se o argumento com a citação de ementas atribuídas ao Tribunal Regional Federal da 3ª Região.

• A dedução integral dos prejuízos fiscais e das bases de cálculo negativas são imprescindíveis para a correta apuração das bases de calculo do IRPJ e da CSLL e não pode sofrer nenhuma restrição.

• A limitação em 30% feriu ainda o direito adquirido da impetrante à dedução do prejuízo fiscal e da base negativa apurados até 1994, na medida em que estes foram apurados antes da edição das leis em causa. Esse direito é protegido pela CF, artigo 5º, inciso XXXVI.

• Assemelham-se a verdadeiros empréstimos compulsórios disfarçados, instituídos em que fossem observadas nenhuma das condições constitucionalmente estabelecidas para tanto.

• Portanto, é requerida a possibilidade de compensar valor equivalente a 100% do lucro real, a titulo de prejuízos acumulados, porque se entende que esse tribunal administrativo pode deixar de aplicar a lei que entender inconstitucional.

Multa isolada e multa de oficio concomitantes

• É indubitoso que a concomitância dessas multas não é legitimo, uma vez que configura o "bis in idem". O Conselho de Contribuintes já se manifestou a esse respeito, determinando que, por incidirem sobre um mesmo aspecto material de incidência, sua aplicação se toma ilegal.

• A base de cálculo prevista no consequente normativo tem o condão de estabelecer a grandeza mensurável de um evento tributável e consequentemente instaura a relação jurídico tributária sancionatória. Assim, só é possível e legal ao Estado aplicar uma sanção para cada infração.

• É requerido que a multa isolada seja definitivamente extinta, portanto.

Interpretação mais favorável ao acusado — artigo 112 do CTN

• Ainda que aceitássemos a possibilidade de aplicação da multa, essa jamais poderia dar-se à razão de 75%. Nesse sentido manifestou-se o STJ, aplicando o conceito do artigo 112 do CTN, além do que deve ser de plano afastada qualquer interpretação de responsabilidade objetiva.

• A posição predominante no STJ é a da possibilidade de análise das circunstâncias fáticas referentes à constatação de boa-fé e da ausência de lesão ao erário, não obstante o disposto no artigo 136 do CTN.

• Hugo de Brito Machado afirma que a prova da autoria da infração deve ser feita de forma a não gerar nenhuma dúvida.

• Diante do fato concreto, Júlio César Krespky entende que o intérprete deve socorrer-se da equidade, prevista no CTN, utilizando-se de principio previsto ou não na CF, com o escopo de aplicar de forma justa a multa.

- Para Sacha Calmon, o artigo 112 demonstra que deve haver comprovado o elemento subjetivo na intenção de praticar a infração.
- Destaca-se julgado do STJ que concluiu que o contribuinte não poderia ser penalizado pelo não recolhimento do ICMS na medida em que presumia não ser contribuinte desse imposto, mas do ISS, uma vez que não agiu com dolo.
- Está provado, diante dos fatos narrados, que a recorrente sempre tomou as medidas exigíveis para configurar a boa-fé que sempre se manteve em todas as operações realizadas e que, diante desses fatos, a multa aplicada jamais deve subsistir.

Revisão, anulação, redução ou graduação da multa imposta

- O artigo 65 da Lei nº 9.784 determina que os processos administrativos de que resultem sanções poderão ser revistos, a qualquer tempo, a pedido ou de ofício, quando surgirem fatos novos ou circunstâncias relevantes suscetíveis de justificar a inadequação da sanção aplicada.
- O princípio da capacidade econômica e a vedação do confisco são princípios constitucionais expressos em matéria tributária. Tais postulados se espraiam por todo o sistema tributário e atingem por inteiro o crédito tributário na sua acepção mais lata, como conceituado pelo artigo 113 do CTN, ou seja, eles atingem as penas fiscais tanto quanto os tributos.
- A aplicação da equidade para mitigação das penalidades é medida constitucional prevista no § 1º do artigo 145.
- Para Hector Villega, sendo a multa fiscal retributiva, assume o caráter de pena, enquanto sua finalidade não se resume simplesmente a ressarcir o fisco, senão também castiga o infrator.
- O Supremo Tribunal Federal decidiu a respeito da impossibilidade de aplicação da multa de 100% em certos casos, reduzindo-a para 30%.
- A multa confiscatória, então moratória, também se desfigura em função de seu montante excessivo ou despropositado. Num sistema em que há previsão de juros (para indenizar) e correção monetária (para manter o cunho liberatório da moeda), a imposição de multas elevadas leva o próprio confisco do patrimônio do contribuinte.
- A CF deve ser interpretada de modo restritivo, limitando-se o confisco à hipótese penalmente aventada, não cabendo nenhuma discussão acerca de confisco amparado em normas de direito tributário. Inúmeros são os precedentes jurisprudenciais em favor da tese ora defendida.
- Há tempos que o Poder Judiciário reconhece o direito de excluir ou mitigar a multa fiscal excessiva, atendendo às circunstâncias do caso concreto.
- Para Odete Medauar e Maria Sylvia Zanella di Pietro, a multa deve respeitar a razoabilidade. O STF, num determinado recurso, inclinou-se pela necessidade de graduação da multa de acordo com a gravidade da infração e com a importância desta para os interesses da arrecadação.

Ilegalidade da taxa Selic como fator de atualização monetária dos tributos federais

- Tal uso da taxa Selic é prática flagrantemente abusiva, visto ser ilegal, desprovida de qualquer fundamento jurídico.

• A atualização da dívida fiscal com base na taxa Selic não está fulcrada em legislação reconhecida em pelo Poder Judiciário. Portanto a dívida apresentada pelo sujeito passivo é ilíquida e descabida de certeza e, dessa forma, inexigível. Ausentes esses requisitos, não constitui título executivo.

• Acórdão proferido pelo STJ reconheceu a ilegalidade da taxa Selic para fins tributários, conforme trechos transcritos na impugnação.

• Juiz de direito da vara de execuções fiscais do Estado de São Paulo decidiu pela substituição, em execução fiscal, da taxa Selic pelos juros de mora. O magistrado entende que a correção monetária visa a recomposição da moeda diante da inflação e que seu índice deve ser calculado em determinado período necessariamente pretérito, e que é incabível a aplicação da taxa Selic, já que ela é estipulação de índice futuro em face da política econômica do futuro.

• Outras decisões da justiça estadual paulista, citadas na impugnação, seguiram idêntico entendimento. Em se tratando de matéria tributária, a taxa de juros tem de ser fixada por legislação, não só em favor do poder tributante, mas também do contribuinte, observando os princípios constitucionais da anterioridade, segurança jurídica e indelegabilidade da competência tributária.

• A Justiça Federal Paulista, em recente decisão, reconheceu o direito do contribuinte de ver excluído do seu débito de INSS as multa e juros Selic ilegalmente aplicados.

• Títulos e tributos são institutos totalmente diferentes, uma vez que não se podem equiparar os contribuintes aos aplicadores. A taxa Selic cria a anômala figura do tributo rentável. Os títulos podem gerar renda, os tributos não. O emprego da taxa Selic provoca enorme diferença com o que se obteria com a aplicação, em seu lugar, dos índices oficiais de correção monetária e dos juros legais de 12% ao ano.

• Aplicada a taxa Selic, há aumento de tributos, sem lei específica a esse respeito, o que viola o artigo 150, inciso I, da CF.

• A taxa Selic, para fins tributários, só poderia exceder esse limite, se fosse prevista em lei complementar, visto que de ordinário, tem superado esse máximo.

• Não se concebe que uma lei complementar estabeleça a taxa máxima e mera lei ordinária venha a apresentar percentual maior. Para que a taxa Selic pudesse ser empregada para fins tributários, havia mister de que lei estabelecendo os critérios para a sua exteriorização, por ser notório o princípio de que o contribuinte deve de antemão saber como será apurada a obrigação tributária.

• O artigo 193, § 3º, da CF dita que a taxa de juros reais não pode ser superior a 12% ao ano.

Ainda que se trate de norma contida ou limitada, a doutrina moderna é no sentido de inexistir norma constitucional despida de efeito. Assim, inibe o legislador ordinário de legislar em sentido contrário.

Pedido

• Pede-se que seja julgado totalmente procedente o recurso, para o fim de desconstituir a totalidade do crédito tributário.

• Protesta-se provar o alegado por todos os meios de provas admitidas em direito.

(os títulos grifados não foram objeto de decisão no processo conexo)

A turma julgadora manteve o lançamento tributário na integralidade. O aresto, fls. 164 a 182 restou assim ementado:

FALTA DE PAGAMENTO DE ANTECIPAÇÃO MENSAL

Verificada a falta de pagamento de antecipação mensal por estimativa cabe exigir a multa isolada, que incidirá sobre o valor não recolhido.

ANTECIPAÇÕES MENSAIS - DEDUÇÃO NO AJUSTE ANUAL

Somente é dedutível na apuração da CSLL devida no ajuste anual, O valor das antecipações mensais que tiverem sido comprovadamente pagas.

Tempestivamente, a empresa interpôs o Recurso de fls. 188 a 199 reprisando os termos da defesa inicial, ou seja:

“...em virtude de constar no mesmo, vícios insanáveis que o fulminam de nulidade absoluta, conforme razões anteriormente expostas, tais como a ausência imotivada do Estado em não entregar a documentação que serviu de base para a construção do auto de infração, ausência de realização do mandado de procedimento fiscal, erro de direito na subsunção dos fatos à normas e ausência de fundamentação, ilegalidade na aplicação de multa isolada concomitante a multa de ofício, multa confiscatória aplicada, inaplicação do saldo de 100% da compensação do prejuízo fiscal, inconstitucionalidade na aplicação da taxa selic.”

É o relatório. Passo às razões de decidir.

Voto

Conselheira Ana de Barros Fernandes, Relatora

Conheço do recurso interposto, por tempestivo.

Saliento que muitos trechos do acórdão proferido no julgamento do processo 10665.720862/2007-77 serão aproveitados neste decisório dada a similaridade das contestações da contribuinte em relação às autuações.

Assim, repriso as razões de decidir sobre os seguintes assuntos, já prolatadas naquele voto-condutor, nos assuntos em que se aproveitam:

“I) Das nulidades suscitadas

I.a) Ausência de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF

O espírito da norma que instituiu o Mandado de Procedimento Fiscal é coibir abusos em procedimentos de fiscalização e conceder segurança aos contribuintes de que o procedimento realizado em sua pessoa (física/jurídica) é de natureza institucional.

No presente caso, observa-se que a fiscalização pautou-se pela observância das normas tributárias, materiais e procedimentais, ao se deparar com a situação fática revelada em revisão interna na DIPJ entregue pela contribuinte.

A contribuinte tampouco sentiu-se aviltada ou suspeitou dos trabalhos fiscais tanto que forneceu a documentação devidamente solicitada e respondeu à fiscalização, aduzindo-se que a alegada ausência do MPF em questão não trouxe qualquer prejuízos à recorrente.

Assim é que acolho a jurisprudência dominante deste CARF ao entender que o Mandado de Procedimento Fiscal é norma de natureza *interna corporis* e não possui o condão de levar à nulidade o lançamento fiscal pautado na norma tributária vigente, sendo suprido pelos outros termos lavrados pela autoridade fiscal revestida da competência natural de sua função.

Reproduzo ementa que espelha como tem se manifestado reiteradamente a jurisprudência administrativa, que acompanho:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. NULIDADE.

Descabe a arguição de nulidade quando se verifica que o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo e em consonância com a legislação vigente. O MPF é mero instrumento de controle da atividade de fiscalização no âmbito da Secretaria da Receita Federal, de modo que eventual irregularidade na sua expedição, ou nas renovações que se seguem, não acarreta a nulidade do lançamento. (CSRF 2ª Turma, Recurso nº 203-126775, Sessão de 22/01/07, Relatora Maria Tereza Martinez Lopes, Acórdão nº CSRF/02-02. 543)

Quando mais em relação ao presente processo, em que se trata de procedimento restrito à revisão interna de declaração, nos quais a própria Portaria SRF nº 6.087/05 citada pela recorrente, em seu artigo 11, dispensa a emissão de MPF:

Art. 11. O MPF não será exigido nas hipóteses de procedimento de fiscalização:

[...]

IV - relativo à revisão interna das declarações, inclusive para aplicação de penalidade pela falta ou atraso na sua apresentação (malhas fiscais).

E isto resta patente no corpo do Auto de Infração – fls. 04:

“Em procedimento de REVISÃO DA DECLARAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA (MALHA), relativamente ao ano calendário de 2004, efetuamos o presente Lançamento de Ofício (...)”

Incabível, portanto, no presente caso a arguição da recorrente no sentido de ser exigível a emissão do MPF.

I.b) Ausência de entrega de documentação comprobatória junto com o Auto de Infração

É totalmente descabida a alegação da recorrente neste tocante, pois os documentos em que se fundamentam os ilícitos tributários fazem parte do processo

administrativo fiscal, do qual os contribuintes autuados tem amplo e total acesso, podendo xerocopiar e analisar para instrução da sua defesa.

Não há norma processual tributária que exija a entrega de cópia integral do processo administrativo aos contribuintes autuados, mas sim que prevê a observância da descrição dos fatos, demonstrativos de cálculos do tributo exigido e acréscimos legais, enquadramento legal, identificação do autuado etc. consoante determina o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal – PAF.

Todos estes elementos formais estão presentes no Auto de Infração de fls. 02 a 06, ressaltando-se que a descrição minuciosa dos fatos que ensejaram a autuação sob debate foi também objeto do termo de Verificação Fiscal de fls. 07 a 09, parte integrante do Auto de Infração, sendo que destes a recorrente obteve plena ciência, tanto que está se defendendo das imputações contra si erguidas ampla e exaustivamente.

Ademais, a documentação fundamental no presente litígio é a DIPJ/05, a Dcomp referida no relatório, ambas declarações preenchidas pela própria recorrente, e a ausência de recolhimentos ou valores informados em DCTF, impondo o lançamento tributário. Os demais documentos constantes dos autos foram entregues pela própria fiscalizada conforme se verifica pelo Termo de Intimação Fiscal de fls. 11 e 12 e sequente resposta às fls. 15 com os documentos solicitados e entregues que a acompanharam. Não percebo quais os documentos que estão nos autos e que a recorrente não possui/possuiu acesso.

Afasto esta nulidade por despropositada.”

I.c) Erro de subsunção do fato à norma

Não vejo em que o lançamento tributário deixou de explicitar a infração cometida pela recorrente, omitindo a capitulação legal.

Os fatos foram assim claramente descritos no bojo do Auto de Infração:

“001 - FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL - AJUSTE ANUAL - POR DEDUÇÃO A TITULO DE ANTECIPAÇÃO NÃO COMPROVADA

Falta de recolhimento da CSLL, relativamente ao ajuste anual, pela ocorrência de dedução a título de antecipação não comprovada, apurada a partir dos procedimentos detalhados no item "1.1.2" do Termo de Verificação Fiscal - CSLL, anexo às fls.09 a 11.”

(grifos não pertencem ao original)

Por conseguinte, a recorrente não quitou a CSLL que espontaneamente declarou.

As normas que tratam da obrigatoriedade de a recorrente recolher a CSLL foram todas citadas no “Enquadramento Legal” do Auto de Infração:

Art. 841, incisos I, III e IV, do RIR/99;

Art. 2 ° e §§, da Lei nº 7.689/88;

Art. 28 da Lei nº 9.430/96;

Art. 37 da Lei nº 10.637/02.

O que não pode, em hipótese alguma, alegar-se é que a capitulação legal fora omitida. A irresignação da recorrente em que foram citados muitos parágrafos do artigo 2º da lei nº 7.689/88 e que isto lhe cerceia o direito de defesa é absurda, pois basta para se defender do fato que lhe foi imputado apresentar documento que comprove o pagamento do tributo que declarou como efetivamente pago durante o ano-calendário de 2004 naquele valor informado na DIPJ/05, da ordem de R\$ 8.155,02. (ou apresentar cópia da DCTF na qual informou este valor como a pagar).

De igual forma, com relação à infração tributária nº 002 - fato:

“002 - MULTAS ISOLADAS / FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - ESTIMATIVA MENSAL – MULTA ISOLADA

Multa isolada pela falta de pagamento da Contribuição Social apurada na DIPJ, incidente sobre a base de cálculo estimada em função dos balanços de suspensão ou redução, apurada a infração a partir dos procedimentos detalhados no item "1.1.1" do Termo de Verificação Fiscal - CSLL, anexo às fls. 09 a 11.”

(grifos não pertencem ao original)

Por conseguinte, a recorrente não recolheu as CSLL – estimadas durante o ano-calendário de 2004, precipuamente relacionadas aos meses de agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2004, que informou terem sido recolhidos os valores.

As normas que tratam da penalidade a ser aplicada no caso dos contribuintes não recolherem as estimativas de CSLL foram todas citadas no “Enquadramento Legal” do Auto de Infração:

“Arts. 222 e 843 do RIR/99 c/c art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96 alterado pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351/07 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66.”

Tudo foi minuciosamente explicitado no termo de Verificação Fiscal, anexo ao Auto de Infração.

Afastada esta nulidade.

Sobre o próximo item contestatório aproveito trecho do aresto proferido no outro julgado:

“I.d) Ausência de fundamentação e infringência ao princípio da legalidade

A autoridade fiscal ao lavrar o Auto de Infração de fls. 02 a 09 pautou-se na observância estrita das normas tributárias vigentes, não sendo pertinente esta argumentação ao caso em concreto.

Aliás, constatado o ilícito tributário em não o fazendo (autuando) a autoridade fiscal se sujeita a sanções, nos termos do § único do artigo 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A motivação do lançamento tributário, neste processo, já está fartamente explicitada no item acima (I.c) – foram duas:

- (i) a inclusão de valor redutor da CSLL devida para o ano-calendário de 2004, cujo pagamento não restou efetuado;
- (ii) e as multas isoladas pelos não recolhimentos das estimativas de CSLL informadas em DIPJ e escrituradas pela contribuinte.

A retórica da recorrente é elaborada e exaustiva, mas falta-lhe nexo com um fato tão singelo. A motivação do lançamento tributário é gritante no presente caso.

Não há, portanto, qualquer “*erro de Direito....por falta de motivação*” na autuação em tela.

Resta, portanto, afastada a nulidade suscitada com respeito a este tópico.

I) Do Mérito

II.a) Art. 112 do CTN e aplicação da multa de ofício

Aproveito os seguintes trechos, novamente:

“A recorrente solicita, em não sendo acolhidas as demais argumentações, que se aplique o artigo 112 do CTN para reduzir o percentual (não se trata de alíquota de imposto, esclareço) de 75% da multa de ofício regular, trazendo à colação julgados do STJ que entende subsidiar sua súplica.

As autoridades administrativas, incluindo as de julgamento, não podem subtrair-se de aplicar a norma tributária vigente.

O artigo 112 do CTN só é aplicável em casos de dúvida quanto às hipóteses que elenca. Definitivamente não é o caso. A lei é explícita na cominação da multa de ofício, regular, nos casos de lançamento de ofício.

MULTAS DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):

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;

[...]

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão exigidas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 1º):

I – juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago;

Inaplicáveis a este julgamento as arguições da recorrente.

II.c) Demais pontos suscitados

A recorrente para pleitear a redução da multa de ofício ainda invoca o artigo 65 da Lei nº 9.784, o princípio da capacidade contributiva, requer aplicação de equidade, princípio do não confisco, tudo regado a decisões judiciais que entende militar em seu favor.

Como explicitado no item acima, foge ao escopo dos tribunais administrativos discutir a legalidade/constitucionalidade das normas em vigência e corretamente aplicadas nos lançamentos tributários, como no caso em questão.

Esta matéria já foi inclusive sumulada por este órgão:

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

A equidade na esfera tributária só pode ser aplicada quando falte legislação expressa sobre o assunto, nos termos do artigo 108, inciso IV do CTN:

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

[...]

IV - a equidade.

Como dito acima, não se aplica ao vertente caso.

A Lei nº 9.784/99 cuida do processo federal, mas não pode ser aplicada onde não há lacunas no PAF (Decreto 70.235/72), diploma especial que rege o processo administrativo fiscal, não podendo ser observado como pretende a recorrente.

As decisões judiciais sem efeito *erga omnes* não têm força normativa, nos termos do artigo 100 do CTN e, por conseguinte, não vinculam este órgão colegiado, sendo algumas simplesmente inaplicáveis nesta seara de julgamento, como já explicado.

Com relação aos juros cobrados à taxa Selic, após reiteradas decisões administrativas este órgão deliberou a Súmula nº 04:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Por derradeiro restam dois assuntos, a serem apreciados:

III) Da concomitância da aplicação da multa de ofício e das multas isoladas

A penalidade ora debatida – multa pela ausência dos recolhimentos das estimativas – é imposta porque o contribuinte “não-fez” os adiantamentos de caixa ao Tesouro, conforme se comprometera.

Não entendo as estimativas como meras antecipações de tributo, que caso não se confirmem ao final do período, não serão geradas sanções ao contribuinte faltoso.

O artigo 44, inciso I, c/c o §1º, inciso IV, da Lei nº 9.436/96, estabelecia originalmente:

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

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

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

(...)

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

[...]

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

(grifos não pertencem ao original)

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

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

[...]

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

[...]

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

(grifos não pertencem ao original)

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

Pagamento por Estimativa

*Art. 2º - A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real **poderá optar** pelo pagamento do imposto, em cada mes, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9249, de 1995, observado o disposto nos parágrafos 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9065, de 20 de junho de 1995.*

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

(grifos não pertencem ao original)

E estabelece o artigo 3º, *caput*:

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

(grifos não pertencem ao original)

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

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

IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURIDICA

Seção I

Apuração da Base de Cálculo

Período de Apuração Trimestral

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.

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

Não vislumbro casos em que, pela tese antagônica, aplicar-se-ia a multa preceituada no sentido de coibir os contribuintes a recolherem as estimativas mensais que se propuseram, por livre e espontânea vontade, fazê-lo, o que torna o dispositivo legal totalmente inócuo.

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

O valor do tributo, estimado, repita-se, serve unicamente como base de cálculo e não interessa, ao legislador, se o tributo, em si, é devido ou não ao final do período no ajuste anual.

E a base de cálculo poderia ser outra, mas o legislador quis colocar um vínculo entre a obrigatoriedade estabelecida em norma tributária – **do contribuinte que opta, excepcionalmente, pelo regime anual de apuração do lucro real e assume recolher as estimativas** – e a penalidade que sanciona o descumprimento dessa norma.

A exigência ora discutida é a penalidade por descumprimento de norma legal e, nesse caso, não há que se debater ser razoável ou não, sob pena de as autoridades julgadoras administrativas discutirem a legalidade das normas.

Similarmente, recorro da discussão eterna do cabimento do juros à taxa Selic e da multa moratória. Se é razoável a cobrança de ambos encargos, nunca se discutiu no âmbito administrativo, sendo posicionamento manso e pacífico, retratado em súmula editada pelo 1º Conselho de Contribuintes que administrativamente não se adentra em discussões que envolvam a legalidade ou constitucionalidade das leis (recepcionada por este Carf).

E o princípio da razoabilidade, que fundamenta tese em contrário a qual insta em exonerar os contribuintes da cobrança da multa isolada, é princípio constitucional aplicado às normas legais, que somente o Poder Judiciário, no exercício de suas funções privativas, pode aplicar, *data venia máxima*.

A razoabilidade que se poderia aqui aventar, o legislador tributário já entendeu aplicar quando reduziu o percentual de 75% para percentual *mais razoável* de 50%. Mas, definitivamente, não vejo nada de razoável em se deixar de aplicar penalidade, preceituada em lei, no caso do descumprimento de outra norma tributária.

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

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

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

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

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

E não cabe à autoridade julgadora administrativa arguição sobre a inconstitucionalidade, ou ilegalidade, das normas tributárias vigentes, sendo essa matéria de competência exclusiva da Suprema Corte Judicial.

Neste sentido repriso a Súmula nº 02 do Carf, retro transcrita.

No presente caso, incontestado é que a contribuinte entregou a DIPJ relativa ao ano-calendário de 2004, pelo regime de tributação pelo lucro real, anual, optando pelos pagamentos com bases mensais estimadas. E as normas pertinentes não permitem a retratação desta escolha. Nem durante o procedimento fiscal, muito menos em esfera de impugnação ou recurso.

Nesta esteira de raciocínio, as penalidades não se confundem por naturezas totalmente distintas. A multa de ofício aplicada no percentual de 75% tem outro regramento legal – a falta/insuficiência de recolhimento de tributo.

Descarto, portanto, a tese de que não podem ser aplicadas as duas multas concomitantemente.

IV) Compensação de base de cálculo negativa sem o limite de 30%

Faço coro com todo o exposto pela turma de julgamento em primeiro grau, reproduzindo por oportuno o trecho do acórdão referente à matéria e aduzindo que, além de ser impertinente no presente processo tal arguição, como já esclarecido anteriormente, é defeso a este órgão colegiado divergir de determinação expressa legal.

“Compensação de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa sem limite de 30%

No que respeita ao presente lançamento, a arguição é inteiramente impertinente. Só faria sentido em discutir compensação de prejuízo fiscal ou de base de cálculo negativa se, para apuração do crédito tributário, o autuante tivesse alterado o resultado tributável da autuada. Todavia tanto para a apuração da base de cálculo da

multa isolada sobre as antecipações não recolhidas como para a apuração da CSLL devida em relação ao ajuste anual, o autuante adotou o próprio resultado tributável apurado e declarado pela autuada. No caso das antecipações a multa foi imposta simplesmente porque não houve o recolhimento delas, sem que se alterassem os respectivos valores, já informados pela autuada em sua declaração de rendimentos. No caso da CSLL devida no ajuste anual, o autuante apenas alterou o seu valor em virtude da glosa de antecipações cujo pagamento não se comprovou, mas, mais uma vez, deixou intocada a base de cálculo já informada pela autuada em sua declaração de rendimentos.

A compensação de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa é faculdade que o contribuinte pode exercer ou não, mas não pode **ser** determinada de ofício pela autoridade fiscal. Se o contribuinte não a faz, ou a faz parcialmente, não cabe ao fisco impor-lhe curso de ação diferente. E dever do fisco aumentar o valor da compensação de prejuízo fiscal ou de base de cálculo negativa de CSLL se alterar o resultado tributável e na mesma proporção da alteração, até o limite dos saldos passíveis de compensação. Assim é porque se presume que o contribuinte só não havia compensado todo o saldo disponível em virtude de ter apurado base de cálculo menor que a correta e a compensação ser limitada a 30% do resultado tributável. Quando, como no presente lançamento, não há alteração do resultado tributável, diga-se mais uma vez, cumpre ao fisco não modificar a compensação já efetuada pela autuada, ainda que haja saldos disponíveis.

No ano-calendário de 2004, conforme a ficha 17 da declaração de rendimentos (folhas 70 verso), a autuada apurou uma base de cálculo, antes da compensação, de R\$ 954.625,12. Desse valor, a título de compensação de base de cálculo negativa de períodos anteriores, subtraiu R\$ 286.387,54, montante que corresponde a 30% do resultado tributável. Ou seja, como não houve, em razão do lançamento ora em discussão, alteração desse resultado tributável, a própria autuada já havia compensado o máximo que lhe permite a legislação. Caso não houvesse o impedimento jurídico a que se referem os parágrafos precedentes (não desrespeitar a opção já manifestada pelo contribuinte), nem assim o fisco poderia aumentar o valor da compensação, pois esta já se efetuara pelo valor máximo permitido.

[...]

Não obstante, o artigo 42 da Lei nº 8.981, de 1995, e o artigo 12 da Lei nº 9.065, de 1995, estabelecem de maneira taxativa o limite em questão. Acatar a postulação da impugnante implicaria, portanto, violar disposição legal expressa, o que não é permitido. A autoridade julgadora administrativa, consoante é demonstrado mais adiante neste voto ao se tratar da postulação de que sejam revistos o percentual da multa de ofício e o critério de cálculo dos juros moratórios.

O assunto inclusive também está sumulado por este órgão:

Súmula CARF nº 3: Para a determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro, a partir do ano-calendário de 1995, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento, tanto em razão da compensação de prejuízo, como em razão da compensação da base de cálculo negativa.

No mais, adoto todas as fundamentações do aresto vergastado que não foram frontalmente enfrentadas pela recorrente e voto, em preliminar, em afastar as nulidades suscitadas pela recorrente, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Processo nº 10665.720863/2007-11
Acórdão n.º **1801-00.591**

S1-TE01
Fl. 230

Ana de Barros Fernandes – Relatora