



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA TURMA ESPECIAL**

Processo nº 10909.002748/2003-28
Recurso nº 162.139 Voluntário
Matéria IRPJ
Acórdão nº 191-00.053
Sessão de 11 de dezembro de 2008
Recorrente Supermercado 7 Irmãos Ltda.
Recorrida 4ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC

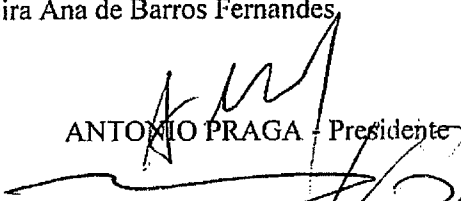
Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

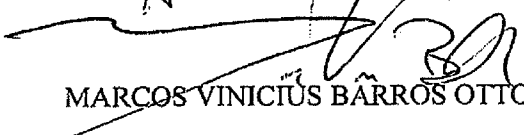
Exercício: 1999

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, DAR provimento PARCIAL ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencida a Conselheira Ana de Barros Fernandes.


ANTONIO PRAGA - Presidente


MARCOS VINÍCIUS BARROS OTTONI - Relator

Editado em: 07 SET 2010

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

Relatório

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto por Supermercado 7 Irmãos Ltda., em face do acórdão nº 07-10.020, proferido pela 4ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC, o qual considerou procedente em parte o lançamento.

Em 29/03/2003, o contribuinte foi cientificado da lavratura de Auto de Infração (fls. 26 a 28), por meio do qual lhe foi exigido a importância de R\$ 10.604,28, a título de Multa Isolada por Falta de Recolhimento das Estimativas referentes ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, nos meses-calendário de outubro a dezembro de 1998.

A autuação decorreu da verificação de que o contribuinte, optante pelo regime do lucro real anual, recolheu a menor as estimativas mensais relativas aos meses de outubro, novembro e dezembro de 1998.

Ao serem confrontadas a DIPJ relativa ao ano base de 1998 com a escrituração contábil-fiscal e com os recolhimentos efetuados pela contribuinte, restou constatado que os valores declarados como base de cálculo para o tributo, nos meses objeto da autuação, eram significativamente inferiores aos escriturados, dando azo, assim, a recolhimentos por estimativa também bastante inferiores aos devidos. Assim, também foi efetuado o lançamento da multa isolada incidente sobre os valores das estimativas indevidamente reduzidos e recolhidos.

Contra a mencionada autuação a contribuinte apresentou impugnação, a qual restou julgada parcialmente procedente pela DRJ, pela aplicação do princípio da retroatividade benigna, tendo a multa de 75% sido reduzida para 50%, conforme alteração dada ao § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430/96.

Irresignada, a contribuinte interpõe Recurso Voluntário a este Conselho de Contribuintes, asseverando, em síntese, o seguinte:

- seja declarada a nulidade do Auto de Infração, em razão da ausência de mandado de procedimento fiscal específico para verificação do IRPJ, nos termos da Portaria nº 3.007/01, utilizando-se os Auditores Fiscais de MPF expedido para finalidade diversa, sendo que a auditoria não se referia a “verificações obrigatórias”, nos termos do artigo 15, da Portaria COFIS nº 025/02;

- seja cancelado o auto de infração, com a exclusão da multa isolada de 50%, *“diante da ausência de situação fática que a justifique, em face da inexistência de qualquer débito de IRPJ no período compreendido entre outubro e dezembro de 1998, cuja apuração e recolhimento se deu tempestivamente através de levantamento de balancetes de suspensão ou redução mensais, nos termos dos artigos 2º, da Lei nº 9.430/96 e 35, da Lei nº 8.981/95, afastando a necessidade de recolhimento por estimativa;*

- caso ultrapassado o argumento anterior, requer a contribuinte seja reduzida a base de cálculo da multa isolada aplicada sobre o montante total não recolhido na forma da estimativa (R\$ 14.139,04) para o cálculo sobre a diferença apurada no encerramento do exercício (R\$ 4.068,61), conforme determina o art. 112, inciso IV, do CTN.

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 em razão da suposta ausência de MPF específico para as verificações obrigatórias, tenho que razão não assiste à Recorrente.

Conforme se verifica à fls. 01 do Mandado de Procedimento Fiscal, constou a seguinte informação:

“VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS: correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos”.

Abstrai-se do acima exposto que carece razão ao asseverado pela Recorrente, uma vez que o MPF, além do objeto principal da fiscalização, determina que sejam realizadas verificações obrigatórias inclusive em relação aos tributos e **CONTRIBUIÇÕES** administrados pela SRF, nos **ÚLTIMOS CINCO ANOS**.

Assim, não há que se falar em nulidade da autuação, tendo em vista que a fiscalização não extrapolou os limites estabelecidos pelo Mandado de Procedimento Fiscal, ao contrário, agiu no estrito cumprimento do disposto em referido Mandado.

Passo a abordar as demais razões expostas no recurso voluntário.

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, posto que, 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 nº 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 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 - 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 nº 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,"

O referido artigo foi alterado pela Medida Provisória nº 351/2007, cuja nova redação foi dada ao art. 44 da Lei nº 9.430, 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 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 FISCO de 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.

Disse também o legislador que a falta de pagamento do tributo com base na estimativa sujeita o infrator à multa de 75%, 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.

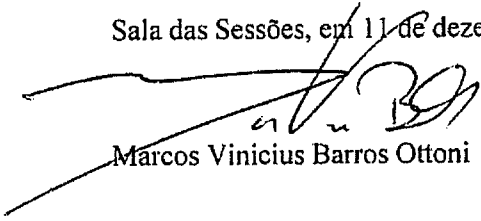
Assim, resta inconteste a aplicabilidade da multa de ofício isolada, no percentual de 50% (em razão da nova redação dada ao artigo 44, da Lei nº 9.430/96), pelo não pagamento das estimativas e não apresentação de balancetes de redução/suspensão.

Destarte, nego provimento ao voluntário quanto a este item.

Contudo, no que tange à base de cálculo da multa isolada, razão assiste à Recorrente, conforme já explicitado, devendo esta 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 e lhe dou PARCIAL PROVIMENTO para ajustar a base de cálculo da multa para a diferença entre o imposto de renda sobre o lucro real anual e as estimativas recolhidas a menor pelo contribuinte.

Sala das Sessões, em 11 de dezembro de 2008


Marcos Vinicius Barros Ottoni

