



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

Processo n° 10925.002470/2006-33
Recurso n° 516.718 Voluntário
Acórdão n° **1801-00.403 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 10 de novembro de 2010
Matéria Penalidade - Multa Isolada estimativas IRPJ não pagas
Recorrente COOPERATIVA AGROPECUÁRIA CAMPONOVENSE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 31/12/2002, 31/12/2003, 31/12/2004, 31/12/2005

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS.

A aplicação da multa preceituada no artigo 44, inciso I, c/c o §1º, inciso IV, da Lei nº 9.436/96, decorre do inadimplemento da obrigação do contribuinte em recolher os valores dos tributos estimados, uma vez ser sua a opção por proceder dessa forma e não apurar o IRPJ e tributos reflexos na forma regular, trimestralmente. A penalidade está prevista em norma tributária vigente, artigo 2º da Lei nº 9.430/96, e independe de haver ou não saldo de tributo devido ao final do período, não cabendo à autoridade administrativa de julgamento retirar a eficácia de norma tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso nos termos do voto do relator. Vencidos os conselheiros André Ricardo Lemes da Silva, Marcos Vinícius Barros Ottoni e Rogério Garcia Peres.

(assinado digitalmente)

ANA DE BARROS FERNANDES – Presidente e Relatora

EDITADO EM: 16/11/2010

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva, André Ricardo Lemes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, Marcos Vinícius Barros Ottoni, Rogério Garcia Peres e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

A empresa foi autuada por não haver recolhido as estimativas de IRPJ relativas aos meses de dezembro dos anos calendários de 2002, 2003, 2004 e 2005, no percentual de 50% dos débitos de IRPJ escriturados, consoante planilhas anexas ao Auto de Infração, fls. 03 a 12, com fulcro nos artigos 2º, 28 e 44 da Lei nº 9.430/96.

As DIPJ juntadas no curso do procedimento fiscal, relativas aos anos-calendários em questão, demonstram que a cooperativa fez a opção pela apuração anual do Lucro Real e calculou as estimativas mensais por meio de balanços ou balancetes de suspensão ou redução.

A empresa apresenta a impugnação ao feito fiscal às fls. 75 a 85 e argumenta, preliminarmente, que os Mandados de Procedimento Fiscal emitidos para a fiscalização da empresa somente contemplavam os tributos CSLL e PIS, e períodos diferentes, padecendo pois a autuação de nulidade por vício formal.

Quanto ao mérito da questão, reпрiso, por oportuno os trechos já transcritos no acórdão vergastado pela recorrente, por ser suficiente para a apreciação do litígio ora instaurado:

No item 2.2. DA INEXIGIBILIDADE DA MULTA ISOLADA EM RAZÃO DE QUE NÃO HOUE FALTA DE PAGAMENTO MENSAL OU PAGAMENTO DO IMPOSTO A DESTEMPO, SEM ACRÉSCIMO DA MULTA DE MORA, a autuada apresenta sua argumentação contrária à imposição das multas isoladas exigidas no auto de infração. Depois de discorrer sobre o dispositivo legal que contém a previsão da multa imposta pela fiscalização, a cooperativa se volta ao caso em tela, para concluir que:

" (...) a cobrança da multa isolada é indevida e ilegal, uma vez que a mesma, como visto acima, somente se torna aplicável, de forma isolada, se for o caso, sob o argumento do não pagamento do imposto mensal, ou quando o tributo ou contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora que não é o caso presente."

O que ocorreu, de fato, no caso presente, não foi a falta de recolhimento do imposto mensal, nem pagamento a destempo, sem o acréscimo de multa de mora e sim equívoco por parte da requerente no preenchimento da DIRJ [sie] e no código de recolhimento do DARF relativamente ao mês de dezembro de cada ano. Senão vejamos:

O primeiro equívoco da requerente foi o de deixar de informar na FICHA II da DIRPJ (anexo I), o valor do imposto de renda retido na fonte utilizado para compensação do período. Todavia, tal lapso foi corrigido através da retificação da DIPJ, conforme se vê nos documentos acostados (anexo II).

O segundo equívoco consistiu em recolher o valor apurado no mês de dezembro de cada ano, com o código 2340, quando deveria ser um dos seguintes códigos, 2319, 2362, 5993. O valor recolhido com o código 2430, referente ao mês de dezembro de cada ano, foi desconsiderado pela autoridade fiscal, o que ocasionou a falta de recolhimento do imposto de renda pessoa jurídica. Todavia, conforme provam os

documentos acostados, bem assim o REDARF, o imposto devido ao final de cada ano, foi devidamente recolhido. Prova a assertiva, os documentos acostados, anexo III.

Analisadas as razões de defesa, a Terceira Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis exarou o Acórdão nº 07-16.850/09, fls. 588 a 591, mantendo na íntegra o lançamento tributário, afastando a nulidade suscitadas, e no mérito da seguinte forma enfrentando a questão, *in verbis*:

[...] Em essência, mensalmente são devidos pagamentos a título de antecipação do imposto que será apurado ao final do ano-calendário. Eventuais diferenças entre os valores recolhidos ao longo do ano, e o valor apurado ao final do ano-calendário segundo as regras do Lucro Real, são tratadas na declaração de ajuste, apresentada no ano-calendário seguinte.

Como forma de dar efetividade à obrigação imposta ao contribuinte, de recolher mensalmente as estimativas, a lei prevê a imposição de penalidade quando de seu inadimplemento.

Por sinal, se não houvesse previsão para imposição de multa isolada, a exigência dos recolhimentos por estimativa estaria ameaçada, ou não seria cumprida. A norma legal que determina a antecipação mensal por estimativa tornar-se-ia letra morta, pois seria sempre mais vantajoso aos contribuintes optantes pela apuração anual esperar até o encerramento do período, para levantar o montante do tributo definitivamente devido e só então recolhê-lo. Obviamente, a Fazenda Pública seria financeiramente lesada, e sofreriam concorrência desleal os contribuintes que cumprissem rigorosamente as prescrições legais.

É justamente esse o cerne da discussão que está posta: a cooperativa deixou de recolher valores a título de estimativa do IRPJ nos meses de dezembro de 2002, dezembro de 2003, dezembro de 2004 e dezembro de 2005? Caso fique demonstrado que, de fato, deixou de recolher as estimativas nesses meses, cabíveis são as multas. Do contrário, há que se reconhecer a procedência do pedido da impugnante.

Em seguida, a turma julgadora *a quo* demonstra da análise das DIPJ acostadas aos autos que a contribuinte, apesar de informar as estimativas relativas aos meses de dezembro, não considera estes valores na apuração do IRPJ relativo ao Lucro Real, restringindo-se a compensar com o imposto devido, anual, as estimativas recolhidas até novembro e as retenções de fonte – para os anos de 2002 e 2003. Para os anos de 2004 e 2005 explica que a cooperativa apurou as estimativas de dezembro em valores iguais ao imposto devido no ajuste anual.

Exemplifico:

Ano-calendário de 2002

Analisando os dados relativos ao ano-calendário de 2002, constata-se que, até o mês de novembro de 2002 (inclusive), era devido o valor de R\$ 19.952,92 como resultado das estimativas. No mês de dezembro de 2002, foi apurada estimativa de R\$ 41.070,28. Todos esses, dados da Ficha 11 da DIPJ 2003 (fls. 26 a 29).

No Cálculo do IR sobre o Lucro Real do ano-calendário de 2002 (ficha 12A da DIPJ 2003 - fl. 30), a impugnante apura o imposto anual de R\$ 61.023,20. Informa retenção de R\$ 5.736,05, e deduz R\$ 19.952,92 a título de Imposto de Renda pago por estimativa. Trata-se, essa última dedução, justamente do valor

devido até o mês de novembro de 2002. É de se concluir, portanto, que a estimativa do mês de dezembro não foi considerada paga nem mesmo pelo próprio declarante.

[...]

Ano-calendário de 2004

Com base nos dados relativos ao ano-calendário de 2004, constata-se que, até o mês de novembro de 2004 (inclusive), nenhum valor era devido a título de estimativa. No mês de dezembro de 2004, foi apurada estimativa de R\$ 43.512,82. Todos esses, dados da Ficha 11 da DIPJ 2005 (fls. 251 a 254).

No Cálculo do IR sobre o Lucro Real do ano-calendário de 2004 (ficha 12A da DIPJ 2005 - fl. 255), a impugnante apura o imposto anual de R\$ 43 512 82 Nada deduz a título de retenção ou Imposto de Renda pago por estimativa. Como resultado a pagar no ajuste, resta o próprio valor de R\$ 43.512,82, exatamente o valor da estimativa de dezembro de 2004. É de se concluir, portanto, que a estimativa do mês de dezembro não foi considerada paga nem mesmo pelo próprio declarante, pois corresponde ao próprio valor a pagar resultante da apuração anual.

No que respeita à alegação de erros cometidos pela cooperativa ao preencher os DARF em questão – código e valores – a turma julgadora de primeira instância verificou que os DARF de fato correspondem aos impostos devidos anualmente e, à exceção de um, todos foram recolhidos fora do prazo legal para os recolhimentos das estimativas, cujas multas ora são exigidas, sem acréscimos legais.

Irresignada, a cooperativa interpôs, tempestivamente, o Recurso Voluntário de fls. 595 a 606, pretendendo a reforma do acórdão ora guerreado, pelas seguintes razões:

D) Da preliminar de nulidade formal

I.a) Preliminarmente, reitera que a fiscalização agiu sem o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF devido o que causa vício de forma insanável ao lançamento tributário devendo ser anulado;

I.b) Reitera, ainda, que a portaria que instituiu o MPF veicula pressupostos de validade para o procedimento fiscal e assegura os princípios da segurança jurídica, interesse público, finalidade, imparcialidade, impessoalidade, dentre outros;

I.c) Analisa a portaria administrativa em seus diversos aspectos e regramentos;

I.d) Aponta as divergências entre os tributos e períodos assinalados no MPF no lançamento tributário – CSLL e PIS contra IRPJ, 01/2001 a 12/2004, contra 01/2001 a 12/2005;

I.e) cita doutrina sobre a validade dos atos e ementas de acórdãos administrativos;

II) No mérito:

II.a) insiste a cooperativa que a multa cominada em 50% do imposto de renda apurado nos meses de dezembro dos diversos anos-calendários foi aplicada em virtude de “...*falta de pagamento do saldo apurado ao final do ano a título de IRPJ ou pagamento a destempo, sem acréscimo de multa de mora, relativo aos anos de 2002, 2003, 2004 e 2005*” ;

II.b) “*Em razão disso, a autoridade fiscal está a exigir ‘multa isolada’ de 50% (...) sobre as sobras apuradas, capitulada no art. 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela MP nº 303/06, calculada sobre o valor integral dos resultados apurados em 31/12 de cada ano.*”

II.c) argumenta que a hipótese de incidência para a cominação da multa *in casu* não aconteceu, pois o preceito da norma é a falta de pagamento ou recolhimento e falta de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória;

II.d) refere-se a duas hipóteses contempladas pela norma jurídica: a primeira torna a multa devida porque após o encerramento do período constata-se o não recolhimento do estimativa mensal e o contribuinte apura prejuízo fiscal; a segunda refere-se à fiscalização dentro do ano, que não se encerrou e o contribuinte não recolheu as estimativas;

II.e) na esteira deste raciocínio, conclui que o contribuinte que apura imposto a pagar no final do período, não está obrigado a recolher a estimativa de dezembro, pois esta só é exigível após o encerramento do ano-calendário, quando está obrigado a pagar o imposto devido apurado no ajuste;

II.f) cita ementas de acórdãos administrativos sobre a impossibilidade da concomitância da multa isolada e da multa de ofício; e um sobre a aplicação de multa de ofício devido ao não recolhimento do tributo;

III) passa a discorrer sobre os erros cometidos; diz que não houve falta de recolhimento de imposto mensal, nem pagamento a destempo, sem multa moratória, mas sim equívocos de preenchimento de DIPJ e códigos de Darf relativos a dezembro de cada ano;

IV) também alega erro em não haver informado o valor de IRRF utilizado para compensação no período; diz que a retificação da DIPJ soluciona este erro;

V) os Darf recolhidos sob código 2430, relativos a dezembro de cada ano, foram desconsiderados pelo auditor fiscal, mas são retificáveis – Re-Darf.

É o relatório. Passo a analisar as razões recursais.

Voto

Conselheira ANA DE BARROS FERNANDES, relatora.

Conheço do recurso interposto, por tempestivo.

I) Da preliminar de nulidade do lançamento fiscal por vício formal – ausência de MPF específico para a aplicação de multa isolada pelo não recolhimento das estimativas de IRPJ e acobertando o ano-calendário de 2005

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.

Assim tem se manifestado reiteradamente a jurisprudência administrativa, que acompanho:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. NULIDADE.

Descabe a argüição 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 a recorrente se insurge contra a não entrega de MPF – C, complementar, para inclusão de verificação de IRPJ.

Na realidade fática, o MPF de fl. 01 deste processo registra:

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** e no período de execução deste Procedimento Fiscal.

(grifos não pertencem ao original)

Deve restar claro e explícito à recorrente que a presente autuação não fugiu ao escopo do mandado acima.

A autoridade fiscal foi demandada, pelo MPF de fl. 01:

1º) a verificar o cumprimento das obrigações tributárias da cooperativa;

2º) constatou, com fulcro nas suas DIPJ – que, por força de lei, devem retratar assentamentos contábeis – o não recolhimento de um dos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, no caso, as estimativas de IRPJ relativas ao último mês dos últimos cinco anos, observando-se que o procedimento fiscal ocorreu durante o ano-calendário de 2006;

3º) o ilícito tributário não impôs a cobrança do IRPJ devidos nos meses de dezembro dos últimos cinco anos, mas sim a imposição de uma multa isolada, que, a seguir discorrer-se-á, não se confunde com a multa de ofício aplicada pelo não recolhimento de tributo, mas sim penalidade exigida isoladamente pelo não cumprimento de obrigação do contribuinte.

Destarte, entendo que não houve qualquer nulidade no procedimento fiscal ora debatido, pelo contrário, cumprimento integral do MPF emitido e estrita observância às normas legais vigentes.

Assim, concordo com a turma julgadora de primeira instância e não vejo qualquer falha na emissão do MPF, que, ao meu ver, contempla e exige da autoridade fiscal a verificação obrigatória do cumprimento das obrigações tributárias da fiscalizada; por isso, nem tampouco, detecto qualquer ofensa aos preceitos constitucionais invocados pela recorrente.

Afasto a preliminar suscitada.

II) Do mérito

A recorrente equivoca-se no motivo determinante da aplicação da multa isolada em determinados momentos do recurso apresentado.

De plano, esclareço que a multa cominada na presente autuação não foi aplicada por recolhimento de tributo em traso, sem juros moratórios, nem pela falta de pagamento do IRPJ apurado ao final do período.

Cumpra esclarecer sobre a natureza jurídica da multa isolada nos casos de falta de pagamento das estimativas mensais de tributos, durante o curso do ano-calendário ou ainda que este esteja encerrado, sem importar o resultado final apurado no ajuste.

As multas previstas no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, no inciso I (multa de ofício por ausência de recolhimento de imposto anual) e no parágrafo 1º, inciso IV (multa isolada pelo não recolhimento das estimativas mensais) não se confundem.

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 geram sanção ao contribuinte faltoso.

Dispõe o artigo 44, inciso I, c/c o §1º, inciso IV, da Lei nº 9.436/96, vigente e aplicada à época da ocorrência dos fatos:

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)

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 (como bem assinalado pela turma julgadora de primeira instância):

Pagamento por Estimativa

*Art. 2º - A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real **podera optar** pelo pagamento do imposto, em cada mes, determinado sobre base de calculo estimada, mediante a aplicacao, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9249, de 1995, observado o disposto nos paragrafos 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.*

Paragrafo 1º - O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo sera determinado mediante a aplicacao, sobre a base de calculo, 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 sera irretratavel para todo o ano-calendario.

(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 e apurar o IRPJ/CSLL no ajuste anual, 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

Secao I

Apuracao da Base de Calculo

Periodo de Apuracao Trimestral

Art. 1º - A partir do ano-calendario de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas sera determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por periodos de apuracao trimestrais, encerrados nos dias 31 de marco, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendario, observada a legislacao vigente, com as alteracoes 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, repito.

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 (recepcionada por este CARF) que administrativamente não se adentra em discussões que envolvam a legalidade ou constitucionalidade das leis.

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.

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 pode demonstrar 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, prestigio 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, administrativamente, inócua.

Saliento, por fim, que, checado por amostragem, os valores registrados no ano-calendário de 2002, a título de estimativa devida relativa ao mês de dezembro, na DIPJ e no balancete de suspensão/redução apresentado à fiscalização, estes valores não são coincidentes, bem como nenhum dos dois valores reproduz-se naquele informado como saldo de IRPJ a pagar no ajuste.

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 preceituou a Medida Provisória nº 449/08, transformada na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009:

Art. 23. O Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

No caso em questão, a cooperativa efetivamente não recolheu as estimativas devidas relativas aos meses de dezembro de cada ano já assinalado (2002, 2003, 2004 e 2005) – o fato de haver recolhido o IRPJ apurado ao final do período (calculado no ajuste), conforme exposto, não é excludente da obrigação assumida de pagar as estimativas (ainda que relativa ao último mês do ano-calendário) e por esta razão foi devidamente penalizado.

Ressalto, mais uma vez, que a autuação não está a exigir diferença de IRPJ ou IRPJ recolhido em atraso sem multa moratória. A base de cálculo utilizada pela auditoria fiscal está correta, pois é o valor das estimativas não recolhidas em dezembro de cada ano.

O fato de não ter incorrido em prejuízo fiscal tampouco exonera a recorrente da multa, pois a norma é clara ao expressar “ainda” que haja prejuízo, de forma não excludente, mas inclusiva, além das hipóteses em que restou tributo a recolher no ajuste.

Os pedidos de REDarf juntados às fls. 345 a 349 nada comprovam ou favorecem à recorrente porque, como já também analisados no acórdão recorrido, não são coincidentes em datas ou valores das estimativas devidas e não recolhidas em apreço.

A retificação de DIPJ após o início do procedimento fiscal não surte efeito – fls. 351 a 559. Este assunto está inclusive sumulado neste órgão, em vista da jurisprudência administrativa ser mansa e pacífica neste concernente:

Súmula CARF nº 33: A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

Por derradeiro, os acórdãos citados pela recorrente não se aplicam ao caso em concreto porque não há concomitância de exigência de multa de ofício (não recolhimento de IRPJ anual) com a multa isolada (devido pelo não pagamento das estimativas de dezembro) e, ainda, a cooperativa não obteve prejuízo fiscal, mas saldo de IRPJ anual a pagar nos anos verificados.

Estando, pelo exposto, o lançamento tributário pautado nas normas tributárias vigentes, há que ser mantido na sua integralidade, sendo meu voto para negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

ANA DE BARROS FERNANDES - Relatora

