



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

Processo n° 10935.721732/2011-19
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° 1401-001.057 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de outubro de 2013
Matéria IRPJ /CSLL
Recorrente ATTIVARE ENGENHARIA E ELETRICIDADE LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

NULIDADE DO LANÇAMENTO - DEFICIÊNCIA NA SUA FORMALIZAÇÃO - É incabível a arguição de nulidade do lançamento se na sua formalização foram observados os preceitos do Art. 10 do Decreto n° 70.235/72. Ainda mais quando constata-se que nos autos existem os elementos de provas necessários à solução do litígio e a infração está perfeitamente demonstrada e tipificada o que permitiu a impugnante articular perfeitamente a sua defesa, não demonstrando qualquer dúvida quanto ao ilícito fiscal que lhe foi imputado.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA -Preterição do direito de defesa decorre de despachos ou decisões e não da lavratura do ato ou termo como se materializa a feitura do auto de infração, sendo incabível a alegação de cerceamento de defesa se nos autos existem os elementos de provas necessários a solução do litígio e a infração está perfeitamente demonstrada.

DIFERENÇAS APURADAS ENTRE O ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO.

A falta ou insuficiência de recolhimentos IRPJ e CSLL, não confessados, constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração, para a constituição do crédito tributário.

JUROS SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF.

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. (Sumula n° 4 do CARF).

MULTA ISOLADA CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO.

Encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo

efetivamente devido apurado com base no lucro real anual e, dessa forma, não comporta a exigência da multa isolada, seja pela ausência de base imponible, bem como pelo malferimento do princípio da não propagação das multas e da ao repetição da sanção tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, por maioria de votos EM DAR provimento PARCIAL apenas para cancelar a multa isolada. Vencidos o Conselheiro Antonio Bezerra Neto (Relator) e Fernando Luiz Gomes de Mattos que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira. Ausente justificadamente o Conselheiro Maurício Pereira Faro

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto – Relator

(assinado digitalmente)

Antônio Alkmim Teixeira – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Karem Jureidini Dias e Jorge Celso Freire da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra Acórdão da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Campinas-SP.

Adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância, compondo em parte este relatório:

Trata o processo de auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, e de multas isoladas, do ano calendário de 2009.

2. O auto de infração de IRPJ (fls. 144/149) exige o recolhimento de R\$ 11.031,29 de imposto, R\$ 8.273,46 de multa de ofício, e R\$ 5.515,65 de multa exigida isoladamente, além dos encargos legais. O lançamento resultou de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias da interessada, em que foram apuradas as seguintes infrações, narradas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 157/158:

Falta de recolhimento/declaração do IRPJ - Insuficiência de recolhimento ou declaração: no período de 12/2009. Enquadramento legal nos arts. 841, I, III e IV do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99.

Multa de 75%; Multas isoladas - Falta de recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo estimada: no período de 12/2009. Enquadramento legal nos arts. 222 e 843 do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/99; art. 44, inciso II, "b" da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

O auto de infração de CSLL (fls. 150/156) exige o recolhimento de R\$ 6.618,77 de contribuição, R\$ 4.964,07 de multa de ofício, além dos encargos legais. O lançamento resultou de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias da interessada, em que foram apuradas as seguintes infrações, narradas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 157/158:

CSLL - Falta de recolhimento da CSLL: no período de 12/2009. Enquadramento legal nos arts. 2º e §§ e 3º da Lei 7.689, de 15 de dezembro de 1988; art. 1º da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996; art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Multa de 75%;

4. Cientificada em 02/12/2011, conforme AR de fl. 160, tempestivamente, em 30/04/2009, foi interposta impugnação aos lançamentos, às fls. 161/180 e 185/204, instruída com os documentos de fls. 181/184 e 205/208, que se resume a seguir:

DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO

a. Alega que a RFB autuou a impugnante determinando o pagamento de valor a título de IRPJ, contudo, os dispositivos legais que supostamente lastreiam a presente autuação foram meramente referidos no auto de infração. Verifica-se que o respeitável fiscal se limitou indicar dispositivos da legislação, sem especificar a incidência do mesmo à impugnante;

b. Entende que a lei determina que todo o ato administrativo deve vir revestido de motivação e esta motivação deverá ser unicamente fundamentada em lei, logo, é necessário o mínimo de referências às situações fáticas que levaram à atuação estatal e, meramente, citar dispositivos legais, com certeza, não cumpre tal requisito;

c. Cita dispositivos legais e doutrina, para concluir que a necessidade de motivação não se extrai apenas da legislação infraconstitucional citada, mas da noção que de Estado Democrático de Direito que inclui dentre suas normas pétreas as que impõem a suprema obediência ao devido processo legal, ao contraditório, à ampla defesa e, principalmente o respeito ao princípio da legalidade que deve se impões tanto ao administrado quanto à administração (Art. 37, caput da CF);

d. Argumenta que o desrespeito, ainda que parcial, da norma que exige a fundamentação implica, necessariamente, na nulidade do ato e, conforme explicou através da lei o nobre catedrático, não haverá motivação se os fatos indicados forem materialmente inexistentes ou ainda juridicamente inadequados ao resultado obtido. Nesta senda, a norma reguladora da ação popular referendou em nosso ordenamento a denominada Teoria dos Motivos Determinantes que nada mais faz do que vincular o ato administrativo aos fatos que lhe deram ensejo. De forma sumária, a referida teoria explica que os atos administrativos sejam estes, vinculados ou discricionários, deverão respeitar as razões que lhe deram origem. Assim, quanto aos atos vinculados nos quais a lei prevê a hipótese fática e um agir de uma determinada forma, a eventual descrição equivocada ou aplicação incorreta da consequência prevista em lei importam na nulidade do ato. Já, quanto aos atos discricionários, a lei confere ao administrador variadas formas de agir diante de um determinado fato por ela previsto ou ainda até mesmo a possibilidade de decidir se realiza ou não o ato;

e. Conclui que no caso em tela, trata-se de ato vinculado, logo o agente público está completamente adstrito ao que diz a lei, não podendo dela afastar-se. A prevalecer a autuação supra, em completo descompasso com os postulados constitucionais, estar-se-á realizando um ato administrativo sem que haja a devida motivação legal;

Pugna pelo cancelamento da autuação, ante manifesta nulidade;

DA NULIDADE DA PRESENTE MEDIDA FISCAL

g. Cita o art. 10 do PAF, e afirma que é requisito fundamental do Auto de Infração que ela traga a determinação da exigência tributária;

h. Reclama que na presente medida fiscal não há tal apresentação analítica do crédito o que acaba por violar o requisito da certeza da presente exigência fiscal. A medida fiscal ora impugnada apenas apresenta o valor do débito e seus consectarios legais, sem apontar de forma analítica como se deu a aferição do valor total do crédito. Não se vislumbra no presente auto a forma como foram realizados

os cálculos. A descrição meramente exemplificativa dos valores exigidos sem o correto apontamento da origem dos mesmos acaba por violar o direito constitucionalmente assegurado da ampla defesa, pois o impugnante não possui meios hábeis para atacar pormenorizadamente a presente notificação;

i. Justifica que, em face da incerteza quanto ao valor corretamente exigido do contribuinte, padece de nulidade insanável o presente auto de infração motivo pelo qual não merece manter-se;

j. Conclui que a presente notificação é nula de pleno direito;

DA IMPOSSIBILIDADE DA UTILIZAÇÃO DA SELIC COMO TAXA DE JUROS MORATÓRIOS SOBRE DÉBITOS FISCAIS

k. Defende que a taxa SELIC não se presta à utilização como

equivalente aos juros moratórios incidentes sobre os débitos de natureza fiscal, tanto ser carente de legislação que a institua (contrariando assim o disposto no artigo 161, § I o do CTN), ou ainda por ter natureza de juros remuneratórios e não moratórios, contrariando uma vez mais o dispositivo da Lei Complementar (CTN), norma de hierarquia superior à que traz a taxa SELIC como aplicável aos débitos de natureza fiscal (Lei Ordinária - lei 9.065/95);

l. Afirma que não existe lei que autorize a aplicação da Taxa

SELIC para fins tributários. Mas, a título de mera argumentação, se bastassem as leis existentes, impõe-se indagar se seria correto tal proceder por simples lei ordinária, uma vez que a Lei nº 5.162, de 25 de outubro de 1966, que instituiu o Código Tributário Nacional, é tida e havida como verdadeira lei complementar, recepcionada pela atual Carta Magna (artigo 34 § 5o do ADCT).

m. Sustenta que a interpretação que melhor se afeiçoa ao artigo 161 § I o, do CTN, é a de poder a lei ordinária fixar juros iguais ou inferiores a 1% ao mês,

nunca juros superiores a esse percentual. Sob o argumento desse raciocínio, a Taxa SELIC para fins tributários só poderia exceder a esse limite, desde que também prevista em lei complementar, visto que, como se infere do quadro comparativo supra, de ordinário essa taxa tem superado esse limite máximo. Não há conceber que uma lei complementar estabeleça a mera lei ordinária venha a apresentar percentual maior.

n. Anota que o Código Tributário Nacional, que é a Lei Complementar, dispõe claramente que a lei ordinária poderá dispor de que modo serão aplicados os juros de mora, quais os créditos para sua apuração, e qual o seu percentual. No entanto, no silêncio da lei, deve-se aplicar a disposição genérica do CTN, que fala de 1% ao mês (diga-se, desde já, que tal disposição ajusta-se perfeitamente à do § 3 o do art. 192 da Constituição Federal);

o. Cita doutrina e decisão do STJ;

p. Conclui restar inequívoco o entendimento de ilegitimidade inerente quando da utilização da taxa de referência SELIC como taxa de juros moratórios para os critérios fiscais, como pretende a lei nº 9.065/95;

DO EXCESSO DA MULTA APLICADA EM FACE DO PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO DO CONFISCO E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

q. Ressalta que o presente Auto de Infração prevê para impugnante o pagamento de uma multa no patamar de 75% em absoluto descompasso com os princípios constitucionais do direito à propriedade, da vedação confisco, da razoabilidade e da capacidade contributiva;

r. Cita doutrina;

s. Sustenta que a multa ora aplicada viola o artigo 150, IV da CF/88;

t. Constata que a multa aplicada ao percentual de 75% sobre o valor da contribuição supostamente devida importa em violação ao postulado da razoabilidade, princípio este que vem expressamente previsto na Lei do Processo Administrativo Federal (lei 9.874/99);

u. Conclui que carece de legitimidade constitucional a multa

aplicada no presente caso, razão pela qual deve ser extirpada do presente lançamento fiscal. Caso se entenda pela aplicação da multa, esta não poderá ultrapassar em hipótese alguma o limite de 30% do imposto devido, conforme o consignado nas decisões exaradas pelo Supremo Tribunal Federal (Adin nº 551- 1, Sessão Plenária, Rel. Min. limar Galvão, pub. na JSTF nº 157/53), citadas na presente defesa.

5. É o relatório.

A DRJ Manteve os lançamentos, nos termos das ementas abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

NULIDADE. FALTA DE MOTIVAÇÃO. FALTA DE DEMONSTRATIVO DO DÉBITO. LANÇAMENTO FUNDADO EM MERA DIVERGÊNCIA ENTRE DIPJ E DCTF. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DESCABIMENTO.

É infundada a argüição de nulidade dos lançamentos, sob alegação de falta de motivação e de demonstrativo de débitos, quando os lançamentos decorrem de mera divergência entre valores informados na DIPJ e os declarados em DCTF, e o TVF descreve, ainda que sucintamente, essa explicação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

Os percentuais da multa de ofício, exigíveis em lançamento de ofício, são determinados expressamente em lei, não dispondo as autoridades administrativas de competência para apreciar a constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

A utilização da taxa Selic como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

IRPJ. VALOR APURADO NA DIPJ. FALTA DE DECLARAÇÃO EM DCTF.

Correto o lançamento de IRPJ, apurado ao final do período e informado na DIPJ, sem declaração em DCTF.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS

A falta de recolhimento de estimativas de IRPJ sujeita-se à multa isolada no percentual de 50% sobre os valores estimados e não pagos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2009

CSLL. VALOR APURADO NA DIPJ. FALTA DE DECLARAÇÃO EM DCTF. Correto o lançamento de CSLL, apurado ao final do período e informado na DIPJ, sem declaração em DCTF.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este CARF, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade.

Preliminar de Nulidade

Preliminarmente, a Recorrente requer a nulidade do autos de infração por não conter a descrição do fato gerador, tampouco os elementos que demonstrem a natureza da infração, conforme determina o art. 10 do Decreto nº. 70.235, de 1972, e o art. 142 do CTN;

Apenas para um melhor esclarecimento sobre o assunto, transcreve-se o dispositivo que rege a matéria no processo administrativo fiscal. Prescreve o art. 59 do Decreto 70235/72 com a nova redação dada pela Lei 8748/93:

Art. 59 - São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II- os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

Por conseguinte, considera-se nulo o ato, se praticado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, não tendo se caracterizado quaisquer das situações, pois não se põe em dúvida a competência do autor, nem há que se falar em preterição do direito de defesa, vez que os fatos apurados foram descritos com o respectivo enquadramento legal, com o respectivo detalhamento do cálculo dos tributos devidos e levados ao conhecimento da autuada e tendo a interessada se defendido através da peça impugnatória e recurso voluntário acostados aos autos.

Ou seja, é incabível a arguição de nulidade do lançamento se na sua formalização foram observados os preceitos do Art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Ainda mais quando constata-se que nos autos existem os elementos de provas necessários à solução do litígio e a infração está perfeitamente demonstrada e tipificada, conforme muito bem descrito pela DRJ:

12. No caso em tela, não procede a alegação da impugnante, que reclama que o autuante se limitou a indicar os dispositivos da legislação, sem especificar a incidência do mesmo, o que feriria o dever de motivação dos atos administrativos. Verifica-se que os lançamentos decorreram simplesmente da mera constatação de divergência entre valores informados em DIPJ e os declarados em DCTF. Tal fato foi explicado no Termo de Verificação Fiscal, em extensão compatível com essa simplicidade (alguns parágrafos), e clareza suficiente para que uma pessoa com discernimento médio pudesse compreender o motivo das exigências.

13. Tampouco prospera a reclamação de ausência de apresentação analítica do crédito, já que os valores exigidos de IRPJ (R\$ 11.031,29) e da CSLL (R\$ 6.618,77) coincide com o apurado pelo próprio contribuinte, em sua DIPJ/2010, conforme fls. 17, 18, 22 e 24. Assim como o valor da multa por falta de recolhimento

de estimativa representa 50% da base do IRPJ (R\$ 5.515,65), em consonância com o disposto no art. 44, II, "b" da Lei nº 9.430/96, com a nova redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

Acrescente-se que, quando muito, em se admitindo o fato da autoridade lançadora ter cometido algum engano com relação à matéria de fato ou de direito no que concerne ao lançamento, tratar-se-ia então também de questão de mérito e não de preliminar de nulidade. E como ficará bem demonstrado mais adiante, nem mesmo isso aconteceu.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

Mérito

Os autos de infração decorreram de procedimento de revisão da DIPJ/2010. A fiscalização detectou divergências entre dados informados na DIPJ/2010 e os declarados em DCTF, entre as quais incluíam o IRPJ a pagar, IRPJ a pagar por estimativa e CSLL a pagar. Como o contribuinte não justificou tais diferenças que não foram confessadas, foi então autuada.

Defende-se questionando a legalidade da taxa selic e caráter confiscatória da multa isolada de 50%.

Multa isolada de 50%

A multa isolada, incidente sobre a estimativa não recolhida, encontra previsão no art. 44, II, "b" da Lei nº 9.430/96, com a nova redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que a reduziu para o percentual de 50%.

Cabe de início esclarecer que não se confunde a existência de duas infrações distintas. Uma coisa é o descumprimento da obrigação de recolher, até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir, o imposto apurado por estimativa; outra, completamente diferente é a caracterização de declaração inexata e da falta de recolhimento do imposto apurado no final do ano, com base no lucro real.

Tais infrações são passíveis de penalidades distintas, previstas em diferentes dispositivos da legislação uma incidindo isoladamente, sobre as estimativas obrigatórias não recolhidas durante o ano-calendário e outra cobrada juntamente com o imposto devido (declaração inexata). A lei em sua redação original, coincidentemente, tinha adotado o mesmo percentual de 75% para ambos os casos. Mas, esse dispositivo foi alterado pela lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, dando-lhe nova redação, reduzindo a multa isolada para 50%; bem assim deixando bem claro, se dúvidas haviam, de que a referida multa isolada era cabível no caso de estimativa mensal não paga e não de tributo final não pago.

Assim, em virtude da legislação referida, ao optar pela apuração dos lucros com base no real anual a contribuinte ficou obrigada a antecipar o pagamento do imposto de renda e da contribuição social, recolhendo-os mensalmente, por estimativa.

A multa isolada recebe essa denominação apenas por ser exigida separada e independentemente do tributo, tanto que se impõe ainda quando nenhum tributo ao final do período de apuração seja devido, apenas porque o contribuinte deixou de satisfazer o recolhimento por estimativa que lhe tocava efetuar. A multa aplica-se ainda que, no final do período de apuração, venha a ser apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL.

Se a multa é cabível mesmo na hipótese de se verificar prejuízo ao final do período de apuração 2(duas) ilações estão aí pressupostas que precisam ser desveladas:

- a) a penalidade é imposta não em razão do pagamento insuficiente do tributo devido ao final da apuração, mas sim pelo falta de cumprimento de outra obrigação distinta, que é o recolhimento antecipado da estimativa mensal;
- b) descabido é também o argumento de que a multa isolada só se aplica para período não encerrado.

Portanto, importa verificar que a exigência da multa isolada independe de se apurar resultado anual tributável, decorre do descumprimento da obrigação de recolher a estimativa apurada no mês-calendário.

Também não se pode conceber que a aplicação da multa seja de caráter condicional. Explico melhor. O descumprimento da norma enseja a aplicação da penalidade, não tendo lógica a lei determinar que se proceda de certa maneira e se venha a ter procedimento em sentido oposto. É, pois, inadmissível que paralelamente com o dever-ser do comportamento, coexista o pretenso direito ao livre arbítrio de agir, vulnerando-se o conteúdo das determinações legais.

Outrossim, entender diferente esse regramento, ou seja, não admitir a coexistência de ambas as multas, significaria dizer, pragmaticamente, que a exigência dos recolhimentos por estimativa estaria ameaçada ou não seria cumprida. E não há sentido algum a norma jurídica vir ao mundo jurídico sem efetividade alguma. 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 calcular o montante do tributo definitivamente devido e só então recolhê-lo.

O não-cumprimento da obrigação tributária estabelecida nos dispositivos legais pelas pessoas jurídicas a elas obrigadas, consubstancia-se em infração tributária e oportuniza o procedimento fiscal de ofício que visa restaurar o ordenamento jurídico violado.

Em relação a tese da consunção adotada pela linha de entendimento antagônica a esta, em primeiro lugar há que se ter cautela na importação de institutos de outros quadrantes do Direito (Penal) cujos bens protegidos são outros: liberdade do ser humano.

O princípio da consunção no Direito Penal possui como característica básica, o englobamento de uma conduta típica menos gravosa por outra de maior relevância, estas possuem um nexos, sendo considerada a primeira conduta como um mero ato preparatório da última. O problema é que esse princípio se amolda ao Direito Penal de forma a contribuir para o caráter de justiça na retributividade da pena. Ora, o Direito Tributário não é lastreado apenas no princípio da retributividade e da prevenção, mas se reveste do seu caráter patrimonial, afinal o Direito tributário, em apertada síntese, é o direito que define como serão cobrados os tributos dos cidadãos para gerar receitas para o estado fazer face às suas despesas e custeio e tem como contraparte, entre outros, o Direito Financeiro, que é o conjunto de normas jurídicas destinadas à regulamentação do financiamento geral das atividades do Estado. O contexto então muda totalmente e se torna impeditiva para tais “importações”.

Na verdade o único argumento utilizado pela Recorrente foi o seu suposto caráter confiscatório. Sobre esse aspecto, cumpre girar que ao julgador administrativo, que se

encontra totalmente vinculado aos ditames legais, mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN), não é dado apreciar questões – como a de que a multa fiscal seria confiscatória – que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal válido e vigente. Tal prática encontra óbice, inclusive na Súmula nº 2 deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (PORTARIA MF N.º 383 – DOU de 14/07/2010).*

Mantenho, portanto, a multa isolada nos exatos termos prescritos na autuação.

Legalidade dos Juros de Mora

Em relação aos juros de mora, determina a legislação que sobre os débitos pagos fora de prazo, independente de qualquer causa, incidirão eles a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. Não cabe, portanto, a este órgão do Poder Executivo deixar de aplicá-los, encontrando óbice, inclusive nas Súmula nº 4 do CARF, *in verbis*:

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.

INCONSTITUCIONALIDADE

Quanto às alegações de ofensa a princípios constitucionais, cabe esclarecer que a autoridade administrativa é vinculada a lei válida e vigente, não cabendo a este órgão do Poder Executivo deixar de aplicá-las, encontrando óbice, inclusive na Súmula nº 2 deste Conselho (atual Primeira Sessão do CARF):

Súmula 1ºCC nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (PORTARIA MF N.º 383 – DOU de 14/07/2010).*

Por todo o exposto, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto

Voto Vencedor

O Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira:

Com a vênia devida ao nobre Conselheiro Relator, a Turma Julgadora divergiu quanto à aplicação da multa isolada, tendo este Conselheiro sido designado para redação das razões de voto vencedor.

A exigência da multa isolada decorre da obrigação legal imposta às pessoas jurídicas optantes pelo lucro real anual, que, ao realizarem essa opção, assumem o compromisso de antecipar, mensalmente, o IRPJ e a CSLL calculados pela forma estimada, nos moldes estabelecidos pelo art. 2º da Lei nº 9.430/96.

Embora os fatos geradores do IRPJ e da CSLL somente ocorram no dia 31 de dezembro de cada ano, momento em que será apurada a efetiva base de cálculo desses tributos e a compensação dos valores pagos antecipadamente, ao instituir para os contribuintes a obrigação de realizar as antecipações mensais das estimativas do IRPJ e da CSLL, pretendeu o legislador antecipar os valores que provavelmente seriam devidos ao final do ano-calendário, adiantando a sua arrecadação e evitando o acúmulo para os contribuintes no final do ano.

Caso o contribuinte deixe de antecipar mensalmente as estimativas, suportará a multa isolada lançada de ofício pela falta de pagamento mensal dos tributos devidos, nos termos do art. 44, §1º, IV, da Lei nº 9.430/96.

Contudo, encerrado o ano-calendário objeto das antecipações, entendo que a base impositiva para fins de aplicação da multa é aquela que suportará o tributo efetivamente devido ao final do ano-calendário. Via de consequência, somente é possível a aplicação da multa de ofício prevista no inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96.

Isso porque, como o lançamento em análise (relativo às estimativas de 2002) somente foi realizado em 2006, penso que, ainda que a contribuinte não tenha supostamente efetuado as antecipações de modo satisfatório, fato é que a exigência da multa isolada foi formalizada quando já conhecida a respectiva base de cálculo e a contribuição devida naquele ano-calendário. Assim, seria cabível apenas a aplicação da multa de ofício, haja vista que não é possível coexistir, no mesmo momento (ato de lançamento), duas exações para uma mesma base de cálculo, que representaria imposição de penalidade desproporcional ao proveito obtido.

Desse modo, entendo pela impossibilidade de prosperar o lançamento da multa isolada por insuficiência no recolhimento de antecipações de IRPJ (prevista no artigo 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96) concomitantemente ao lançamento de multa de ofício (prevista no artigo 44, §1º, inciso I da Lei nº 9.430/96).

Esse também é o entendimento que prevalece na Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Conselho, que não admite a aplicação simultânea da multa isolada por

insuficiência no recolhimento das estimativas com a multa de ofício pelo descumprimento do dever de pagar o tributo em definitivo, conforme se depreende dos acórdãos abaixo:

APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. A primeira conduta é meio de execução da segunda. A aplicação concomitante de multa de ofício e de multa isolada na estimativa implica em penalizar duas vezes o mesmo contribuinte, já que ambas as penalidades estão relacionadas ao descumprimento de obrigação principal que, por sua vez, consubstancia-se no recolhimento de tributo. (Acórdão nº 9101-00.281 em 24/08/2009).

Assunto: MULTA ISOLADA - Exercício: 2001, 2002, 2003 e 2004 CSLL. MULTA ISOLADA. Encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido apurado com base no lucro real anual e, dessa forma, não comporta a exigência da multa isolada, seja pela ausência de base imponible, bem como pelo malferimento do princípio da não propagação das multas e da ao repetição da sanção tributária. CSLL. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. Incabível a aplicação da multa isolada concomitantemente com a multa de ofício. RETROATIVIDADE BENIGNA. O CTN consagra o princípio da aplicação retroativa da lei posterior mais benéfica às penalidades - art. 106, inciso II, "a", do CTN. Recurso Especial da Contribuinte Provido. (Acórdão nº 9101-00.526 em 26/01/2010).

RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação. (Acórdão nº 9101-00.500 de 25/01/2010).

A interessante fundamentação dos Conselheiros é no sentido de que, em virtude dos princípios da consunção da conduta-meio pela conduta-fim e da não repetição da sanção tributária, não deve prosperar a exigência, pois, “encerrado o período de apuração do

Processo nº 10935.721732/2011-19
Acórdão n.º **1401-001.057**

S1-C4T1
Fl. 285

tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido apurado com base no lucro real anual, e, dessa forma, não comporta a exigência da multa isolada” (Acórdão nº 9101-00.526 em 26/01/2010).

Diante do exposto, a Turma Julgadora entendeu pelo cancelamento da multa isolada.

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira - Relator.