



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

**Processo n°** 10970.000041/2009-29  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-001.525 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 4 de dezembro de 2013  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** CARLOS SARAIVA IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 31/01/2004, 31/01/2006, 31/12/2006

ILEGALIDADE DE LEI. APRECIÇÃO. COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. INEXISTÊNCIA.

A autoridade administrativa não possui competência para apreciar ilegalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, cabendo tal prerrogativa ao Poder Judiciário.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL. CONCOMITÂNCIA. INAPLICABILIDADE.

É inaplicável a multa isolada por falta de recolhimento das estimativas quando há concomitância com a multa de ofício proporcional sobre o tributo devido no ajuste anual, mesmo após a vigência da nova redação do art. 44 da Lei 9.430/1996 dada pela Lei 11.488/2007.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. APLICAÇÃO.

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.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 31/01/2004, 31/01/2006, 31/12/2006

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Não se cogita de nulidade processual, nem dos lançamentos, ausentes as causas delineadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, ou no 142 do CTN.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Data do fato gerador: 31/12/2006

DIVERGÊNCIA ENTRE VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO,  
PAGO OU COMPENSADO.

Ante às divergências entre valores escriturados e os declarados em DCTFs, sem comprovação do respectivo pagamento ou compensação, há que se manter a exigência nesse particular.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Data do fato gerador: 31/12/2006

DIVERGÊNCIA ENTRE VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO,  
PAGO OU COMPENSADO.

Ante às divergências entre valores escriturados e os declarados em DCTFs, sem comprovação do respectivo pagamento ou compensação, há que se manter a exigência nesse particular.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e dar provimento parcial ao recurso para cancelar a exigência da multa de ofício isolada. Vencidos os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Leonardo de Andrade Couto que negavam provimento integralmente.

*(assinado digitalmente)*

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Carlos Pelá, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez e Leonardo de Andrade Couto.

## Relatório

Carlos Saraiva Importação e Comércio Ltda recorre a este Conselho contra decisão de primeira instância proferida pela 2ª Turma da DRJ Juiz de Fora/MG, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Por pertinente, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“Pelos Autos de Infração de IRPJ e CSLL entremeados às fls. 01-24 foi constituído o crédito tributário de R\$ 911.194,52.

Como infrações constatadas, divergências entre os valores declarados e os escriturados, gerando falta de pagamento do IRPJ e da CSLL relativo, tanto ao ajuste anual, quanto sobre a base de cálculo estimada em função de balanços de suspensão ou redução.

Algumas informações do Termo de Verificação Fiscal (fls. 25-29):

- a auditoria foi motivada por ofício da 9ª vara da Justiça Federal-MG, pelo qual foram solicitadas informações relacionadas a pagamentos de salários efetuados por diversas empresas mediante a utilização de cartão magnético denominado “flexcard”, a título de incentivo, sem que fosse efetivada a devida retenção do IRRF;
- a falta de retenção motivou o lançamento de multas isoladas via processo administrativo fiscal nº 10970.000655/2008-20 (no qual funcionei como relator do voto condutor do acórdão 09-28.523 dessa 2ª Turma, sessão de 10/03/2010, pelo qual o lançamento, de IRRF, foi considerado procedente);
- já as diferenças apuradas entre os valores constantes nos livros contábeis, informados em DIPJ e em DCTF/pagos, o foram nos autos do presente processo.

Às fls. 553-561, impugnação relativa ao lançamento do IRPJ, intermediada por procurador constituído à fl. 575, cujos pontos de discordância assim encontram-se articulados, por excertos:

### *2. DAS DEVIDAS COMPENSAÇÕES DO IRPJ*

*2.5 - [...] a ilustre Autuante não observou as antecipações [...] que [...] podem ser objeto de compensação.*

*2.9 – Abatendo-se os valores de compensação [...] com o imposto devido [...] teremos a INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO A RECEBER.*

*Portanto, a informação de que não houve a compensação referente ao ano de 2006 não procede, conforme se infere dos elementos informados.*

*2.14 - Ou seja, ao invés de débito, a Autuada possui crédito o qual espera ser reconhecido pela autoridade Autuante.*

*3 – DA ILEGALIDADE TAXA SELIC – ANULAÇÃO**3 – PEDIDO*

[...] julgada procedente a presente *IMPUGNAÇÃO*, anulando ou ainda reduzindo os valores autuados.

*4 – REQUERIMENTOS*

As intimações sejam endereçadas a Leonardo de Lima Naves [...].

(original contém negritos)

Às fls. 562-574, impugnação ao lançamento da CSLL e da multa isolada, intermediada pelo mesmo procurador. Semelhante em forma e conteúdo assemelha-se ao daquela referente ao IRPJ, suas particularidades encontram-se nos seguintes artigos:

*4 – DA NULIDADE DA APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA. AUSÊNCIA DE DESCRIÇÃO DO FATO JURÍDICO*

*4.12 – Assim, patente que a ausência de indicação das razões da autuação leva a nulidade do auto de infração lavrado, em nítida afronta às garantias do contraditório, ampla defesa e isonomia, devendo ser anulado.*

É o Relatório.”

A decisão de primeira instância, representada no Acórdão da DRJ nº 09-34.662 (fls. 770-778) de 29/04/2011, por unanimidade de votos, considerou procedente o lançamento. A decisão foi assim ementada.

*“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Data do fato gerador: 31/01/2004, 31/01/2006, 31/12/2006*

*ILEGALIDADE. A autoridade administrativa não possui competência para apreciar ilegalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, cabendo tal prerrogativa ao Poder Judiciário.*

*MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRPJ E DE CSLL SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. Tendo havido opção pela tributação pelo lucro real anual, há que se manter a exigência da multa de ofício isolada, prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, uma vez frustrados seus pagamentos mensais.*

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Data do fato gerador: 31/12/2006*

*DIVERGÊNCIA ENTRE VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO, PAGO OU COMPENSADO. Ante às divergências entre valores escriturados e os declarados em DCTFs, sem comprovação do respectivo pagamento ou compensação, há que se manter a exigência nesse particular.*

*Data do fato gerador: 31/12/2006*

*DIVERGÊNCIA ENTRE VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO, PAGO OU COMPENSADO. Ante às divergências entre valores escriturados e os declarados em DCTFs, sem comprovação do respectivo pagamento ou compensação, há que se manter a exigência nesse particular.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Data do fato gerador: 31/01/2004, 31/01/2006, 31/12/2006*

*NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. Não se cogita de nulidade processual, nem dos lançamentos, ausentes as causas delineadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, ou no 142 do CTN.”*

Contra a aludida decisão, da qual foi cientificada em 30/07/2012 (A.R. de fl. 787) a interessada interpôs recursos voluntários em 27/08/2012 (fls. 790-802, IRPJ e 807-821, CSLL) onde repisa os argumentos apresentados em sua impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar

Os recursos voluntários reúnem os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Deles, portanto, tomo conhecimento.

### Da preliminar de nulidade dos lançamentos suscitada

Não vislumbro sucesso da defesa quanto às preliminares de nulidade suscitadas.

Inicialmente, cabe esclarecer que, no âmbito do processo administrativo fiscal, as hipóteses de nulidade são taxativamente previstas nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

*“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.*

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. (Grifou-se).*

Nesses termos, o cerceamento do direito de defesa somente pode ser cogitado em face de despachos e decisões. Sendo o auto de infração um ato administrativo, a declaração de nulidade somente pode ser suscitada em caso de lavratura por pessoa incompetente. Possíveis irregularidades, incorreções e omissões cometidas no auto de infração não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

No que tange à multa isolada, a ilação passiva sobre a inexistência de motivação para sua aplicação não procede, a ver, de uma expedita leitura, as considerações fiscais que culminaram na ressalva contida no Termo de Verificação Fiscal (TVF) (final da fl. 28 e início da fl. 29), constantes ainda na “DESCRICÃO DOS FATOS ...” dos respectivos autos de infração.

Abstraindo do necessário e respectivo juízo de valor a ser dado no mérito, ressalto que a fundamentação daquela penalidade encontra-se no “Enquadramento Legal” também constante dos autos de infração.

Nessas circunstâncias, não há que se falar em nulidade dos lançamentos em foco.

## Do mérito

Entendo que a Recorrente não logrou esclarecer as diferenças apuradas entre os valores de IRPJ e de CSLL informados nas DIPJs e DCTFs dos anos calendários 2004 e 2006.

Tal como observado pelo fisco, na DIPJ/2005 (fls. 104-176) foi declarado lucro real no valor de R\$ 68.996,80, diferente daquele constante no Lalur de fl. 213, no valor de R\$ 691.031,90. Tal fato sugere a apuração de IRPJ e CSLL – estimativas de janeiro/2004 – da ordem de R\$ 9.964,97 e R\$ 62.192,87, consoante levantado no demonstrativo de fl. 18 e 19, não recolhidos, nem declarados em DCTFs. Da consulta às DCTFs relativas aos meses de janeiro/2004 e janeiro a dezembro/2006 (fls. 229-252), verifica-se que a contribuinte não declarou ali aqueles débitos de IRPJ e CSLL – estimativas.

Por outro lado, na DIPJ/2007 (fls. 177-205) a contribuinte informou a título de IRPJ e CSLL estimativas, referentes a janeiro e dezembro/2006, valores de R\$ 190.371,67 e R\$ 69.253,80 (fls. 183 e 188), respectivamente, bem como ajuste anual de IRPJ e de CSLL de R\$ 13.947,45 e R\$ 79.239,38 (fls. 186 e 191).

Nesse sentido, não há o alegado direito à “compensação” das antecipações que não teriam sido observadas pelo fisco. Isso porque aqueles valores de R\$ 190.371,67 (IRPJ) e R\$ 69.253,80 (CSLL) que integraram a escrituração contábil *provisionamento* - constaram indevidamente como redutores do IRPJ e da CSLL estimativa de dezembro/2006, mascarando assim o ajuste da DIPJ/2007.

De fato, referidos valores correspondem às respectivas estimativas mensais devidas em janeiro/2006, as quais, por não terem sido declaradas em DCTFs, pagas ou compensadas, não deveriam ser deduzidas das estimativas de dezembro/2006.

Portanto, compuseram o total da linha “*Estimativa Mensal devida em 2006, não declarada em DCTF e não recolhida*” de que trataram os demonstrativos de fls. 18 a 24 confeccionados pelo fisco, resultando no lançamento dos seguintes valores principais: IRPJ (190.371,67 + 13.947,45 = R\$ 204.319,12) e CSLL (69.253,80 + 79.239,38 = R\$ 148.493,18).

Nego provimento ao recurso quanto a esse ponto.

## Das multas de ofício proporcionais

No que tange às multas de ofício proporcionais ao tributo devido, lançadas no percentual de 75%, sua aplicação tem como supedâneo o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996. Ademais, a conduta da autuada, levantada corretamente pelo Fisco, encontra-se perfeitamente adequada ao tipo previsto na citada lei, nada havendo a macular o lançamento nesse ponto.

Alegações quanto a sua ilegalidade ou ao caráter confiscatório que lhe quer imputar a defesa passam necessariamente pela análise da legalidade ou constitucionalidade da norma aplicada, matéria essa fora do alcance do julgamento nas instâncias administrativas. Matéria, inclusive, sumulada por este E. Conselho (súmula CARF nº 2).

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Nego provimento ao recurso quanto a esse ponto.

### **Da multa de ofício isolada, concomitante com as multas proporcionais**

Conforme relatado, há concomitância das multas de ofício isoladas e proporcionais.

Quanto a essa matéria, este Colegiado possui entendimento sedimentado, embora não unânime, no sentido de sua inaplicabilidade. Nesse sentido, cito, dentre outros, o acórdão CSRF 9101-00.450, de 4/11/2009, cuja ementa elucida:

*MULTA ISOLADA NA FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. É inaplicável a penalidade quando há concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual, ou apuração inexistência de tributo a recolher no ajuste anual.*

Transcrevo agora excertos do voto condutor daquele julgado:

“ (...) No que tange a exigência da multa de ofício isolada, por falta de recolhimento do IRPJ ou CSLL sobre estimativas, após o encerramento do ano-calendário, verifica-se que a penalidade foi aplicada com fulcro no art. 44, inciso I, e § 1º, inciso IV, da Lei 9.430/96, do seguinte teor:

*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;”*

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

*I-- juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos*

.....  
*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;” (Grifei)*

Por sua vez, o art. 2º, referido no inciso IV do § 1º do art. 44, dispõe:

*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*

Os artigos 29, 30, 31, 32 e 34 da Lei 8.981/95 tratam da apuração da base estimada. O art. 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, consubstancia hipótese em a falta de pagamento ou o pagamento em valor inferior é permitida (exclusão de ilicitude). Diz o dispositivo:

*“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. (...)”*

Do exame desses dispositivos pode-se concluir que o art. 44, inciso I, c.c o inciso IV do seu § 1º, da Lei 9.430/96 é norma sancionatória que se destina a punir infração substancial, ou seja, falta de pagamento ou pagamento a menor da estimativa mensal. Para que incida a sanção é condição que ocorram dois pressupostos: (a) falta de pagamento ou pagamento a menor do valor do imposto apurado sobre uma base estimada em função da receita bruta; e (b) o sujeito passivo não comprove, 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.

Destaco trecho do voto proferido pelo Ilustre Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima, no julgamento do Recurso nº 105-139.794, Processo nº 10680.005834/2003-12, Acórdão CSRF/01-05.552, *verbis*:

*“Assim, o tributo correspondente e a estimativa a ser paga no curso do ano devem guardar estreita correlação, de modo que a provisão para o pagamento do tributo há de coincidir com valor pago de estimativa ao final do exercício. Eventuais diferenças, a maior ou menor, na confrontação de valores geram pagamento ou devolução do tributo, respectivamente. Assim, por força da própria base de cálculo eleita pelo legislador – totalidade ou diferença de tributo – só há falar em multa isolada quando evidenciada a existência de tributo devido”.*

*(...)”*

Reafirmo a impossibilidade da aplicação cumulativa dessas multas, mesmo após a vigência das alterações da Lei 11.488/2007.

Isso porque, é sabido que um dos fatores que levou a mudança da redação do citado art. 44 da Lei 9.430/1996 foram os julgados deste Conselho, sendo que a época da edição da Lei 11.488/2007 já predominava esse entendimento. Vejamos novamente a redação de parte disposições do art. 44 da Lei 9.430/1996 alteradas/incluídas pela Lei 11.488/2007:

*“(...*

*II - de 50% (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 deste artigo será duplicado nos casos previstos 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;*

*(...)” Grifei.*

Ora, o legislador tinha conhecimento da jurisprudência deste Conselho quanto a impossibilidade de aplicação cumulativa da multa isolada com a multa de ofício, além de outros entendimentos no sentido de que não poderia ser exigida se apurado prejuízo fiscal no encerramento do ano-calendário, ou se o tributo tivesse sido integralmente pago no ajuste anual. Todavia, tratou apenas das duas últimas hipóteses na nova redação, ou seja, deixou de prever a possibilidade de haver cumulatividade dessas multas. E não se diga que seria esquecimento, pois, logo a seguir no parágrafo §1º, excepcionou a cumulatividade de penalidades quando a ensejar a aplicação dos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

Bastava ter acrescentado mais uma alínea no inciso II da nova redação do art. 44 da 9.430/1996, estabelecendo expressamente essa hipótese, que aliás é a questão de maior incidência. Ao deixar de fazer isso, uma das conclusões factíveis é que essa cumulatividade é mesmo indevida.

Portanto, as multas de ofício isoladas, concomitante às multas proporcionais, devem ser exoneradas.

### **Da utilização da taxa SELIC**

No que tange aos argumentos da Recorrente de que a taxa SELIC seria inaplicável no presente lançamento, cabe observar que a sua utilização está expressamente prevista no artigo 13 da Lei nº 9.065/95, não cabendo à instância julgadora administrativa apreciar a validade da norma.

Ademais, tal matéria já está sumulada neste Conselho (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.*

Cabível, portanto, a exigência dos juros moratórios calculados com base na taxa SELIC.

### **Conclusão**

De todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas para, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir as multas isoladas por concomitância com as proporcionais.

*(assinado digitalmente)*

**Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator**

Processo nº 10970.000041/2009-29  
Acórdão n.º **1402-001.525**

**S1-C4T2**  
Fl. 849

---

CÓPIA