



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo n°	10980.005828/2005-34
Recurso n°	148.766 Voluntário
Matéria	IRPJ - EX.: 2005
Acórdão n°	108-09.355
Sessão de	13 DE JUNHO DE 2007
Recorrente	GONVARRI BRASIL - PRODUTOS SIDERÚRGICOS S.A.
Recorrida	1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário - Exercício: 2005 e 2006 - IRPJ/CSLL - ESTIMATIVAS - DIFERENÇAS APURADAS EM PROCEDIMENTO DE OFÍCIO - Verificando o agente fiscal que não houve recolhimento suficiente dos valores devidos a título de estimativas e, ainda, esses valores sendo declarados de forma incorreta, frente aos assentamentos contábeis oferecidos, cabível o lançamento das diferenças a título de multa isolada sobre os valores apurados.

IRPJ - MULTA DE OFÍCIO - CABIMENTO - Nos casos de lançamento de ofício será aplicada a multa de 75%, calculado sobre a totalidade ou diferença do tributo ou contribuição, 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, nos termos do inciso I do artigo 44 da Lei 9430/1996.

PAF - RETROATIVIDADE BENIGNA - Tendo em vista a edição da MP 351/2007, que alterou o inciso II parágrafo 1º, do artigo 44 da Lei 9430, nos termos da alínea c, do inciso II do artigo 106 do CTN deverá ser aplicado o coeficiente de 50%, veiculado no inciso II do artigo 14 da MP 351 de janeiro de 2007.

JUROS DE MORA E TAXA SELIC - "A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, á taxa referencial do Sistema Especial

de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos
Federais” (Súmula 1ºCC nº 4)

Recuso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
GONVARRI BRASIL - PRODUTOS SIDERÚRGICOS S.A.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO
DE CONTRIBUINTES, pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso para
reduzir o percentual da multa a 50%. Vencidos os Conselheiros Karem Jureidini Dias
(Relatora), Margil Mourão Gil Nunes, Orlando José Gonçalves Bueno e José Henrique Longo,
que também limitavam a multa ao tributo devido no final do Ano-Calendário. Designada a
Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro para redigir o voto vencedor.



MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente



IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

Redatora Designada

FORMALIZADO EM: 13 AGO 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Nelson Lósso Filho e José
Carlos Teixeira da Fonseca.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração e Imposição de Multa, lavrado em 13.06.2005 (fl. 82 a 84) contra a empresa Gonvarri Brasil – Produtos Siderúrgicos S.A., com a conseqüente formalização de crédito tributário relativo à Imposição de Multa Isolada.

A autuação baseia-se na constatação de recolhimento a menor ou ausência de recolhimento de valores devidos a título de IRPJ, calculados com base nos balancetes de suspensão e redução, em alguns meses dos anos-calendário de 2004 e 2005, conforme constante do Termo de Encerramento de Ação Fiscal (fl. 85 e 86). O lançamento está fulcrado nos artigos 29, 30, 43 e 44, § 1º, inciso IV, todos da Lei nº 9.430/96 e artigo 841 do RIR/99.

O contribuinte tomou conhecimento da autuação em 21.06.2005 (fl. 82), relativo aos períodos de junho, agosto, setembro e outubro de 2004, além de janeiro, fevereiro e março de 2005, apresentando Impugnação ao Auto de Infração (fl. 92 a 115), em 21.07.2005, alegando resumidamente que:

- I) A ora Impugnante, em alguns meses, com base em estimativa, calculou a antecipação, mas ao invés de recolher diretamente os valores encontrados nessa operação, subtraiu deles os montantes relativos às antecipações que haviam sido pagas, resultando, dessa forma, em recolhimentos antecipatórios inferiores àqueles que deveriam ter sido efetuados.
- II) Os valores lançados para o ano-base de 2005 foram R\$ 207.657,91 (com vencimento em 31.01.2005), R\$ 922.154,80 (com vencimento em 28.02.2005) e R\$ 916.054,40 (com vencimento em 31.03.2005).
- III) Assim, verificado o equívoco, a ora Impugnante, em 18.07.2005, efetuou o pagamento da multa relativa a esse período com redução de 50% do valor lançado, conforme documentos anexos às fls. 133 e 138, estando, portanto, devidamente extinto o crédito tributário em função do seu pagamento.
- IV) Em relação ao ano-base de 2004, demonstra que a aplicação da multa isolada toma por base o valor do tributo ou contribuição não recolhida, conforme disposto no artigo 44 da Lei nº 9.430/96.
- V) No caso em tela, a autoridade fiscal simplesmente apontou como base de cálculo para aplicação da multa o valor das estimativas não recolhidas, sem observar o valor do tributo ou contribuição que já tinha sido apurado e devidamente recolhido, com o encerramento do ano-calendário.
- VI) Dessa forma, conforme determina a legislação pátria, o fato gerador do IRPJ é 31 de dezembro de cada ano, sendo o resultado deste período considerado para fins de tributação e, conseqüentemente, para imposição de multa.

- VII) No presente caso, a ora Impugnante, constatou a diferença de R\$ 1.604.855,48 entre o valor devido e o efetivamente pago, devendo ser este o valor considerado como base de cálculo para a imposição de multa.
- VIII) Dessa forma, resta incontestado a desproporcionalidade entre o valor do imposto a pagar (R\$ 1.604.855,48) e o valor da multa imposta (R\$ 5.165.973,73), quando esta poderia ser, no máximo R\$ 1.203.641,61 (75% do valor do tributo).
- IX) Ademais, a sanção deve ser proporcional à infração, sob pena de contrariar os princípios da proporcionalidade e razoabilidade, constantes da Carta Magna.
- X) Assim, em 18.07.2005, efetuou o pagamento da integralidade da multa isolada referente ao ano-calendário de 2004, no valor de R\$ 601.820,81, visto que beneficiado pela redução de 50%, conforme autoriza a legislação pátria.
- XI) A aplicação da taxa SELIC é ilegítima, vez que contraria os princípios constitucionais da estrita legalidade e da indelegabilidade de competência.
- XII) Por fim, requer que a improcedência do auto de infração e seu conseqüente arquivamento e, no caso de se prevalecer a autuação, pleiteia a exclusão da taxa SELIC do cômputo dos juros moratórios.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba/PR, ao apreciar a Impugnação apresentada, houve por bem negar provimento à mesma, em decisão assim ementada (fl. 243 a 247):

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004

Ementa: IRPJ. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA. BASE DE CÁLCULO.

Constitui infração a falta de recolhimento da estimativa mensal, punível com multa isolada, incidente sobre o valor de cada estimativa não recolhida e não sobre o saldo de ajuste anual de IRPJ.

Lançamento Procedente.”

O contribuinte foi intimado do Acórdão em 20.10.2005 (fl. 257). Ato contínuo apresentou Recurso Voluntário (fl. 260) em 21.11.2005, reiterando a Impugnação em todos os seus termos.

Arrolamento de bens às fls. 413 a 415.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS, Relatora

O Recurso voluntário é tempestivo e preenche todos os demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Trata-se de Auto de Infração e Imposição de Multa, lavrado contra a empresa Gonvarri Brasil – Produtos Siderúrgicos S.A., com a conseqüente formalização de crédito tributário relativo à Imposição de Multa Isolada sob a alegação de que constatação de recolhimento a menor ou ausência de recolhimento de valores devidos a título de IRPJ, calculados com base em estimativa, em alguns meses dos anos-calendário de 2004 e 2005, tendo o contribuinte, ao invés de recolher diretamente os valores encontrados nessa operação, subtraído deles os montantes relativos às antecipações que haviam sido pagas, resultando, dessa forma, em recolhimentos antecipatórios inferiores àqueles que deveriam ter sido efetuados.

Assim, a Autoridade Fiscal houve por bem autuar a empresa, determinando a imposição de multa, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/96, § 1º, inciso IV. Ao que alega a Recorrente que, conforme determina a legislação pátria, o fato gerador do IRPJ é 31 de dezembro de cada ano, sendo o resultado deste período o considerado para fins de tributação e, conseqüentemente, para imposição de multa.

Assim sendo, valho-me das razões de decidir já apresentadas no Acórdão CSRF/01-04-915, fundamentado nos seguintes termos:

“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.

Analisando a regra sancionatória podemos dizer que conjugando o caput do art. 44 com o inciso IV de seu § 1º, podemos afirmar que a multa somente pode ser cobrada sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição, vale dizer que deve haver uma obrigatoriedade do recolhimento de tributo ou contribuição, seja em forma definitiva seja como antecipação.

No caso de recolhimento por estimativa previsto no artigo 2º da Lei 9.430/96, para suspender ou reduzir o valor dos pagamentos, a empresa deverá demonstrar através de balanços ou balancetes, que o valor acumulado já excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso, conforme preceitua o artigo 35 da Lei 8.981, que na letra “b” de seu § 1º diz que os balanços ou balancetes somente produzirão efeito para a determinação da parcela do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano calendário. Tal previsão indica que tais obrigações acessórias têm caráter precário, ou seja servirão para comprovar o correto cumprimento da regra da estimativa no curso do ano calendário, após esse haverá prevalência do balanço anual.

(...)



De fato como já dissemos a aplicação da multa após o levantamento do balanço e a apuração resultado anual para fins fiscais, que pode ser prejuízo, lucro zero ou lucro positivo, deve ser aplicada com razoabilidade pois a dúvida está patente quanto à base de cálculo da multa. A base da penalidade seria o valor das antecipações não recolhidas ou, seria o valor do imposto apurado pelo lucro real anual? Se o contribuinte apurou prejuízo anual, a falta dos balanços ou balancetes que deveriam ter sido feitos e transcritos nos diários, que como já dissemos têm vida efêmera, podem ser motivo para a aplicação da multa?

Não há nenhuma dúvida de que o legislador elegeu como base de cálculo da penalidade o valor do tributo, que pode ser entendido durante o ano como o das antecipações e após o levantamento do lucro real anual o valor do tributo sobre ele calculado. (Art. 44 Lei 9.430/96).

Patente as referidas dúvidas, pode e deve o julgador aplicar o artigo 112 do CTN de modo a adaptar a exigência da penalidade ao objetivo do legislador, ou seja proteger o sistema de bases correntes com recolhimentos durante o período de formação da base tributável anual. Assim entendo que a penalidade deve ser aplicada sobre as seguintes bases:

1ª) hipótese: o contribuinte não recolhe as estimativas e nem levanta balanços ou balancetes que pudessem comprovar prejuízo ou recolhimento a maior de imposto em períodos anteriores dentro do ano base.

a) Durante o ano calendário e no ano seguinte até o levantamento do balanço anual e apuração do lucro real anual, a base de cálculo da multa deve ser o valor das estimativas não recolhidas, calculando-se o valor do imposto ou contribuição social, mais adicional sobre o lucro estimado de oito por cento sobre a receita bruta auferida, ou os outros percentuais previstos na legislação para a atividade.

b) Após o levantamento do balanço, 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, pois esta é a base de cálculo nos termos do caput do artigo 44 da Lei 9.430/96.

c) Ocorrendo prejuízo fiscal anual, a multa somente pode ser exigida até o levantamento do balanço e da demonstração do lucro real, visto que após essa data não há mais base de cálculo nos termos do caput do art. 44 da Lei 9.430/96, pois as estimativas mostraram-se indevidas, se indevidas não podem mais ser base de cálculo, sob pena de se calcular penalidade sobre base inexistente. Nesse caso podemos dizer que houve apenas o não cumprimento de uma obrigação acessória que seria a demonstração através de balanços ou balancetes de que a empresa no curso do ano teve prejuízo e não lucro tributável."

Ademais, traz ainda o referido Acórdão que:

"Entendo que o princípio da proporcionalidade aplica-se às sanções tributárias. O limite à sanção é o próprio bem jurídico protegido. No caso este bem é o crédito tributário. Será o valor desse crédito o limite máximo permitido à sanção.



Ora se durante o ano calendário o crédito é o valor do tributo calculado sobre o lucro estimado, sobre ele, nesse período, pode ser calculada a sanção. Após o evento do balanço anual com a apuração do lucro real do ano, o crédito deixa de ser aquele com base no lucro efetivo, somente sobre esse, se houver, é que poderá ser exigido imposto, logo esse é o limite para a aplicação da multa."

Logo, a par do entendimento que tenho adotado em votos anteriores e, tomando por base o princípio da economia processual, recorro-me ao atual entendimento majoritário deste Conselho, adotado inclusive pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

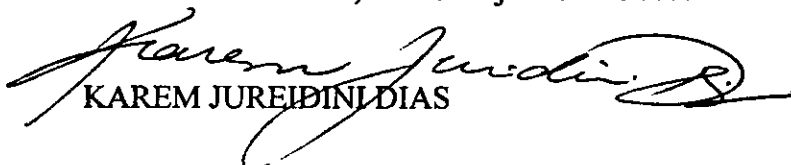
Assim, conforme DIPJ 2005, constante dos autos deste processo, o imposto devido corresponde a R\$ 2.095.957,04 (dois milhões, noventa e cinco mil, novecentos e cinquenta e sete reais e quatro centavos), somado ao adicional de R\$ 1.373.316,70, o que totaliza o montante de R\$ 3.469.273,74.

Se assim é, entendo que a multa isolada deve ser aplicada até o montante de R\$ 3.446.638,79, o qual corresponde ao montante oferecido à tributação a título de IRPJ no final do período de apuração. Isto é claro, descontando-se o montante já pago a título de antecipações. Considerando que, conforme DIPJ 2005, já foi recolhido o montante de R\$ 1.841.801,31, resta para lançamento de ofício o montante informado na DIPJ de R\$ 1.604.855,48.

Todavia, ao tempo deste julgamento não mais vigora a MP 303, que não foi convertida em lei e cujos efeitos permaneceram mas, obviamente, para os processos já julgados. Neste passo, a retroatividade benigna a ser aplicada é a da redução da multa para o percentual de 50%.

Por conseguinte, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para limitar a multa isolada cobrada para os meses de junho, agosto, setembro e outubro de 2004 ao montante de R\$ 1.604.855,48, devendo a autoridade competente fazer as imputações referentes aos pagamentos já efetuados, após a lavratura do Auto de Infração, com a redução de multa.

Sala das Sessões-DF, em 13 de junho de 2007.


KAREM JUREIDINI DIAS

Voto Vencedor

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Redatora Designada

Tratou-se de lançamento de multa de ofício isolada sobre a base estimada do IRPJ, relativa aos meses de junho, agosto, setembro e outubro de 2004 ao montante de R\$ 1.604.855,48.

Em que pese o brilhantismo das razões expendidas pela I. Relatora do Voto Vencido, que limitava a multa isolada cobrada para os meses de junho, agosto, setembro e outubro de 2004 ao montante de R\$ 1.604.855,48, na linha da jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, discordo da conclusão ali expendida, em respeito ao princípio da legalidade estrita, um dos pilares do PAF.

Ofereceu a Recorrente o argumento de que a multa imposta seria excessiva. Para compatibilizar sua aplicação, frente ao valor do imposto a pagar (R\$ 1.604.855,48) e o valor objeto da ação fiscal (R\$ 5.165.973,73), esta deveria representar, no máximo R\$ 1.203.641,61 (75% do valor do tributo). A sanção deveria ser proporcional à infração, sob pena de contrariar os princípios da proporcionalidade e razoabilidade, constantes da Carta Magna.

A Lei nº 9.430, de 1996, determinou que a partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas se daria com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados em março, junho, setembro e dezembro de cada ano-calendário.

Nos termos do RIR/99, art. 251 (DL 1598/77, art. 7º) e parágrafo único (Lei 2354/1954, art. 2º; Lei 9249/1995, art.25), na apuração do lucro real - base de cálculo para determinar o imposto de renda pessoa jurídica devido – partiria do lucro líquido do período ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas na legislação. A determinação do lucro real se precederia da apuração do lucro líquido de cada período, segundo as leis comerciais, abrangendo todas as operações e resultados apurados em suas atividades. Nesta sistemática a pessoa jurídica realizaria 04 balanços anuais.

Entretanto, a Lei nº 9.430, de 1996, permitiu à essa mesma pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real, realizar apenas uma apuração de resultado ao final do período, em 31 de dezembro, desde que realizasse o pagamento do imposto, mensalmente, sobre base de cálculo estimada, nos termos do art. 2º, e seu parágrafo 3º desta Lei.

Ou seja, como opção deveria seguir as regras ali inseridas porque, ao determinar tal procedimento, também cominou sanções no caso de inobservância, conforme consigna seu artigo 43

“Art. 43 – Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Par. Único – Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora calculados à taxa que se refere o parágrafo 3º do artigo 5º a partir do 1º dia do mês

subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao pagamento e de 1% no mês do pagamento.

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

I – de 75% 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;

(..).

Par. 1º - As multas de que tratam este artigo serão exigidas:

(..)

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

A IN SRF 93/1997 normatizou o procedimento a ser observado:

Art. 16 – Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I – multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;”

Assim, não caberia qualquer outro procedimento diverso deste verificado nos autos.

Reclamam as razões de recurso, igualmente, do excesso na aplicação dos juros com base na taxa SELIC, pedindo sua exclusão. Contudo, a matéria está superada nesta instância como se vê na transcrição seguinte: “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos Federais” (Súmula 1º CC nº 4).”

O lançamento observou, também, o Princípio da indisponibilidade dos bens públicos imprescindível no trato do ato administrativo, tributário principalmente. Em estudo sobre o crédito tributário e segurança jurídica exigidos na atividade administrativa plenamente vinculada, afirmou Baleeiro (1999, p.779):

“No direito tributário, onde se fortalece ao extremo a segurança jurídica, os princípios da legalidade e da especificidade legal são de sabida relevância. O agente da Administração Fazendária, que fiscaliza e apura créditos tributários está sujeito ao princípio da indisponibilidade dos bens públicos e deverá atuar aplicando a lei – que disciplina o tributo ao caso concreto, sem margem de discricionariedade. A renúncia total ou parcial e a redução de suas garantias pelo funcionário, fora das hipóteses estabelecidas na Lei n. 5.172/66, acarretará a sua responsabilização funcional.”¹

¹ BALEEIR - O, Aliomar, Direito Tributário Brasileiro

Todavia há questão específica que necessita ser analisada tendo em vista a edição da MP 351/2007, que alterou o inciso II parágrafo 1º, do artigo 44 da Lei 9430, nos termos da alínea c, do inciso II do artigo 106 do CTN deverá ser aplicado o coeficiente de 50%, veiculado no inciso II do artigo 14 da MP 351 de janeiro de 2007.

Assim, Voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso para reduzir a multa aplicada para 50%, devendo a autoridade competente fazer as imputações referentes aos pagamentos já efetuados, após a lavratura do Auto de Infração, com a redução de multa, conforme consignado no voto vencido.

Sala das Sessões-DF, em 13 de junho de 2007.


NETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO