



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

Processo n° 11080.011286/2006-26
Recurso n° 171.000 Voluntário
Acórdão n° **1301-00.412 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de novembro de 2010
Matéria IRPJ - Multa Isolada
Recorrente International Conforts Products do Brasil Ltda.
Recorrida 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2003

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS. FALTA DE RECOLHIMENTO.

Ao optar pela apuração anual do lucro real, o contribuinte deve se sujeitar às regras estabelecidas para essa forma alternativa de apuração, particularmente a obrigatoriedade dos recolhimentos por estimativa. No caso concreto, mesmo levantando os balanços de suspensão/redução e neles apurando estimativas devidas, o contribuinte deixou de efetuar os recolhimentos correspondentes. A sanção cabível é a aplicação das multas isoladas. Irrelevante por expressa disposição legal se, ao final do período de apuração anual, o contribuinte veio a apurar base negativa do tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade. No mérito, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Ricardo Luiz Leal de Melo, André Ricardo Lemes da Silva e Valmir Sandri. Designado o Conselheiro Waldir Veiga Rocha para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Valmir Sandri - Relator

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto, Valmir Sandri, Waldir Veiga Rocha, Paulo Jackson da Silva Lucas, Ricardo Luiz Leal de Melo e Andre Ricardo Lemes da Silva.

Relatório

Contra a empresa International Conforts Products do Brasil Ltda., foi lavrado auto de infração para imposição da multa isolada decorrente da falta de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), devidos mensalmente no ano-calendário de 2002, com base na receita bruta e acréscimos.

A multa de 50% foi aplicada em razão de a empresa, embora tivesse apurado tributo devido a título de estimativas mensais para os meses de março, julho e novembro (apuração com base em balancetes mensais de suspensão ou redução), não ter efetuado o correspondente pagamento.

Em impugnação tempestiva, a contribuinte alegou ser inconstitucional a exigência da multa nos casos em que ao final do ano é apurado prejuízo fiscal ou base negativa de CSLL. Mencionou que a 3ª Câmara do Conselho de Contribuintes decidiu que encerrado o período de apuração do imposto de renda a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, prevalecendo à exigência do imposto devido apurado na declaração de rendimentos, pelo que não procede a exigência da multa aplicada. Aduziu que a legislação permite prejuízos fiscais e base negativa de contribuição social apurada em anos anteriores, até o limite de 30% da base tributável, e que isso não foi feito, requerendo perícia para prová-lo.

A 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre manteve a exigência em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

Ementa:

PERÍCIA. A responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte, não cabendo a determinação de perícia ou diligência de ofício para a busca de provas em favor do contribuinte.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. O órgão administrativo não detém competência para apreciação da inconstitucionalidade de lei.

IRPJ. CSLL. RECOLHIMENTOS MENSAIS. BALANÇOS OU BALANCETES DE SUSPENSÃO OU REDUÇÃO. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. A suspensão ou redução do IRPJ e da CSLL devidos mensalmente pode ser efetuada mediante apuração do lucro real com base em balanços ou balancetes mensais desde que observados os requisitos previstos na legislação.

Ciente da decisão em 19/08/2008 (fl. 164), a contribuinte ingressou com recurso voluntário em 17 de setembro de 2008.

Suscitou preliminar de cerceamento do direito de defesa pelo indeferimento da prova pericial requerida, e reeditou as razões de mérito declinadas.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Valmir Sandri, Relator

O recurso preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, conheço.

A preliminar de nulidade por cerceamento de defesa em razão do indeferimento da perícia é de ser rejeitada, vejamos.

A realização de perícia, conforme ensina Aurélio Pitanga Seixas (*in* “A Prova Pericial no Processo Administrativo Fiscal” - Processo Administrativo Fiscal - Dialética - junho-1995), não constitui direito subjetivo do contribuinte, que deve apresentar, desde o início, todas as provas ao seu alcance para demonstrar a exatidão do seu comportamento. São palavras do referido tributarista:

Para demonstrar (provar) que a verdadeira conduta tributável (fato gerador ocorrido ou fato imponible) é aquela representada em seus livros de contabilidade e declarações tributárias e, conseqüentemente, demonstrar (provar) o desacerto e o equívoco da representação do fato gerador escriturada pelo fiscal lançador deverá o contribuinte anexar ao recurso administrativo todos os meios de prova ao seu alcance., como cópias de documentos representativos das operações comerciais, cópias dos registros contábeis, etc., etc.

Estes meios de prova anexados ao recurso administrativo fiscal pelo contribuinte podem produzir o efeito de convencer ou sensibilizar ou colocar em dúvida, a autoridade aplicadora da lei tributária, com competência legal para reexaminar o lançamento tributário, sobre a incorreta percepção que a autoridade lançadora teve sobre o fato gerador praticado.

Efetivamente, a perícia se destina à formação da convicção do julgador, sobre fatos controvertidos do processo, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos, não podendo ser estendidas à produção de novas provas ou à reabertura, por via indireta, da ação fiscal.

No caso concreto, como corretamente motivou a decisão recorrida “O exame dos quesitos a serem respondidos pela perícia requerida demonstra que se busca unicamente confirmar a existência de prejuízos fiscais e base negativa da CSLL nos anos-anteriores, passíveis de compensação, e se os mesmos foram utilizados em compensação por ocasião da apuração mensal dos tributos devidos, satisfazendo assim a tese da impugnante quanto à possibilidade de compensação dos prejuízos acumulados e da base negativa da CSLL no limite de 30% da base tributável” sendo evidente que “os quesitos não visam dirimir ponto

controvertido ou questão técnica do processo, mas sim fazer prova do alegado pela impugnante”.

Como bem disse o julgador *a quo*, é ônus de o contribuinte juntar à impugnação a prova documental de suas alegações, descabendo produzir perícia para esse fim.

Rejeito a preliminar de cerceamento de defesa suscitada.

Quanto ao mérito, à questão da imposição da multa, de forma isolada, pela falta ou insuficiência de pagamento das estimativas mensais, não alcançou, ainda, um posicionamento uniforme por parte dos julgadores deste Conselho. Os posicionamentos têm sido os mais variados.

Num extremo, situa-se a corrente que entende ser a multa sempre aplicável, bastando que tenha se configurado a situação de falta ou insuficiência de pagamento das estimativas. No outro extremo situa-se a corrente que entende que, com o encerramento do ano-calendário e a apuração do tributo e da contribuição social efetivamente devido ao seu final, desaparece a base impositiva daquela penalidade (antecipações), restando ausente à necessária ofensa a um bem juridicamente tutelado que a justifique.

Num ponto intermediário, há uma terceira corrente que entende que, verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano calendário, o lançamento de ofício abrangerá a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos e o tributo devido apurado com base no balanço de encerramento do período, levantado em 31 de dezembro, caso não recolhido. Essa terceira corrente é a dominante neste Conselho e nela, por óbvio, estão abrigadas as decisões no sentido de que descabe a aplicação da multa quando apurado prejuízo fiscal ou base negativa de CSLL no encerramento do ano-calendário.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais mais de uma vez se manifestou sobre o tema, como nos julgados a seguir trazidos por suas ementas:

CSRF/01-05.179, CSRF/01-05.181, CSRF/01-05.201, CSRF/01-05.506, CSRF/01-05.623, CSRF/01-05.639, CSRF/01-05.652

CSLL — MULTA ISOLADA — FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA - O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 precisa que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro real apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade isolada quando a base estimada exceder ao montante da contribuição devida apurada ao final do exercício.

CSRF/01-05.552, CSRF/01-05.875

Ementa: MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA - O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 preceitua que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade pelo não-recolhimento de estimativa quando a fiscalização

superior ao imposto apurado em sua escrita fiscal ao final do exercício.

APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA - 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. Recurso especial negado.

CSRF/01-05.554

CSLL – MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA – TRIBUTO APURADO AO FIM DO ANO INFERIOR AO VALOR A SER ANTECIPADO. O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 determina que a multa de ofício seja calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, grandeza que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. Na apuração do lucro real anual, o tributo devido pelo contribuinte só é conhecido ao final do período de apuração quando ocorre a aquisição de renda pelo contribuinte - fato gerador do Imposto sobre a Renda. Improcede a aplicação de penalidade pelo não-recolhimento de estimativa quando o valor do cálculo estimado ultrapassa o tributo devido na escrita fiscal ao final do exercício.

CSRF/01-05.838

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA - 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

CSRF/01-06.095

MULTA ISOLADA — FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA — O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 prevê que a

multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade pelo não-recolhimento de estimativa quando a empresa recolhe, ao longo do ano, valor superior ao apurado em sua escrita fiscal ao final do exercício.

No caso concreto, conforme se verifica dos autos, a empresa apurou no ano-calendário em questão (2002), prejuízo fiscal e base negativa da CSLL e, como visto acima, para essa hipótese, a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais é firme no sentido da inaplicabilidade da referida penalidade (Multa Isolada).

Isto posto, rejeito a preliminar de cerceamento de direito de defesa, e no mérito DOU provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Voto Vencedor

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Redator Designado

Em que pese o bem elaborado e fundamentado voto do ilustre Relator, durante as discussões ocorridas por ocasião do julgamento do presente litígio surgiu divergência que levou a conclusão diversa, exclusivamente no que toca ao mérito do lançamento, ou seja, às multas exigidas isoladamente.

Embora a matéria seja polêmica, comportando interpretações divergentes, o entendimento do Colegiado foi de que a obrigação de recolher as estimativas não se confunde com a apuração do tributo ao final do período de apuração. É o que se extrai dos dispositivos legais aplicáveis, abaixo transcritos:

Lei nº 8.981/1995:

Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;

b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do Imposto de Renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário.

§ 2º O Poder Executivo poderá baixar instruções para a aplicação do disposto no parágrafo anterior.

§ 2º Estão dispensadas do pagamento de que tratam os arts. 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

§ 3º O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que neste fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base no disposto nos arts. 28 e 29. (Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995)

§ 4º O Poder Executivo poderá baixar instruções para a aplicação do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995)

Lei nº 9.430/1996:

Art.1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

[...]

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.

§1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.

§4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o

disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II -dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III -do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV -do imposto de renda pago na forma deste artigo.

[...]

Art.28.Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.

A regra é a da apuração trimestral do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Se o contribuinte opta pela apuração anual, deve se submeter às regras estabelecidas para essa forma alternativa de apuração, particularmente à obrigatoriedade dos recolhimentos por estimativa. Para que possa suspender ou reduzir esses recolhimentos, a lei impõe a elaboração de balanços ou balancetes de suspensão ou redução do imposto.

Aos contribuintes que, tendo optado pela apuração anual e pela suspensão/redução do imposto com base em balancetes, deixam de efetuar o recolhimento ou o fazem a menor, a sanção é aquela estabelecida pelo inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, em sua redação à época dos fatos:

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

I-de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II-cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

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

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

[...]

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;

Esse artigo teve sua redação alterada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, e o percentual aplicável passou a ser de 50%, conforme o inciso II, alínea “b”. Eis a redação atual do art. 44 da Lei nº 9.430/1996:

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)

[...]

No caso em tela, a fiscalização constatou que, mesmo tendo levantado os competentes balanços/balancetes de suspensão/redução nos meses de março, julho e novembro de 2002, e neles tendo apurado valores a pagar, a interessada não procedeu aos recolhimentos. Deve, então, a contribuinte se sujeitar à penalidade que lhe é exigida mediante este processo. Irrelevante se ao final do período de apuração veio a apurar base de cálculo negativa do tributo, como se infere da disposição expressa do texto legal acima transcrito. Para fins da multa isolada, deve ser considerado o montante apurado em cada balanço/balancete de suspensão/redução, e a sanção é aplicável diante do descumprimento do dever de antecipar o tributo, nos montantes determinados em lei.

Pelo exposto, a decisão do colegiado é por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha