



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 13116.002086/2007-34
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-004.161 – 1ª Turma
Sessão de 7 de maio de 2019
Matéria MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CRV INDUSTRIAL LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

1- De acordo com o § 3º do art. 67 do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, que aprovou o atual Regimento Interno do CARF, c/c o art. 5º dessa mesma portaria, não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

2- Súmula CARF nº 93: "A falta de transcrição dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário não justifica a cobrança da multa isolada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, quando o sujeito passivo apresenta escrituração contábil e fiscal suficiente para comprovar a suspensão ou redução da estimativa."

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votou pelas conclusões a conselheira Lívia De Carli Germano.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Livia De Carli Germano, Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência jurisprudencial quanto ao que foi decidido sobre a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e de CSLL nos anos-calendário de 2002 e 2003.

A recorrente insurge-se contra o Acórdão nº 1201-00.732, de 07/08/2012, por meio do qual 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, entre outras questões, negou provimento a recurso de ofício, mantendo afastada a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais, que foi aplicada em razão da falta de transcrição dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva transcritas abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

Ementa:

MULTA ISOLADA. FALTA DE TRANSCRIÇÃO DO BALANCETE DE SUSPENSÃO/REDUÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA

A falta de transcrição dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário não justifica a cobrança da multa isolada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, quando o sujeito passivo apresenta toda a escrita contábil e fiscal, refletindo a apuração do lucro real ou prejuízo fiscal do período, suficiente para comprovar a suspensão ou redução da estimativa.

RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA. INTIMAÇÃO VIA POSTAL COM AVISO DE RECEBIMENTO. VALIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Nos termos das normas que regem o Processo Administrativo Fiscal é válida a intimação realizada por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo. (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 23, inciso II).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em NEGAR provimento ao recurso de ofício e ao recurso voluntário.

A PGFN afirma que a decisão recorrida deu à legislação tributária interpretação divergente da que tem sido dada em outros processos, relativamente à matéria acima mencionada.

Para o processamento de seu recurso, a PGFN desenvolve os seguintes argumentos:

DO CABIMENTO DO RECURSO ESPECIAL

- o Colegiado *a quo* julgou, em suma, que a multa pela não transcrição, no Livro Diário, dos balancetes de suspensão ou redução do tributo a ser pago por estimativa, não poderia ser exigida;

- importante salientar que é fato inconteste no presente processo administrativo que o contribuinte não transcreveu os balancetes no Livro Diário conforme assume o próprio contribuinte e reconhece o acórdão recorrido;

- ocorre que a Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em análise de caso similar, interpretou o art. 44, §1º, IV da Lei 9.430/96 de modo diverso ao esposado pelo e. Colegiado *a quo*;

- com efeito, a Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes negou provimento a recurso voluntário contra decisão de primeira instância que manteve a cobrança de multa isolada, exigida de contribuinte que havia optado por recolher o IRPJ mediante a apuração de lucro real anual com balanços de suspensão ou redução, mas não recolheu o imposto devido, e não justificou o não recolhimento mediante transcrição no Livro Diário dos balancetes de suspensão ou redução:

Acórdão n.º : 107-06.277

IRPJ — LUCRO REAL ANUAL — SUSPENSÃO OU REDUÇÃO DA ESTIMATIVA — A pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual está obrigada aos pagamentos mensais por estimativa com base na receita bruta. A redução ou suspensão dos recolhimentos mensais estimados está condicionada a que os balanços ou balancetes acumulados estejam transcritos no livro Diário e que o lucro real do período por eles abrangido esteja demonstrado no LALUR, até a data de vencimento de cada parcela mensal.

IRPJ — ESTIMATIVA NÃO RECOLHIDA — MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE — Cabível o lançamento desta penalidade quando constatado, no curso do ano-calendário, que a pessoa jurídica não efetuou ou efetuou com insuficiência os recolhimentos mensais obrigatórios do IRPJ estimado.

- no caso examinado pela Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, salientou-se que o contribuinte possuía escrita contábil regular, a qual registrava, no final do ano-calendário, a ausência de base de cálculo tributável, conforme se pode notar da leitura do relatório e do voto condutor do acórdão paradigma, da lavra do conselheiro LUIS MARTINS VALERO: [...];

- percebe-se que, no acórdão paradigma, apesar de o contribuinte não ter apurado lucro tributável no ano de 1998, e de não ter sido apontada qualquer irregularidade em sua escrituração contábil, a Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes manteve a cobrança da "multa isolada", ao argumento de que a penalidade somente pode ser dispensada quando o contribuinte cumpre as determinações dispostas no art. 2º da Lei 9.430/96;

- confira-se, ademais, o seguinte trecho do voto condutor do acórdão paradigma: [...];

- apresenta-se, portanto, clara divergência entre o e. colegiado *a quo* e a Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes relativamente à interpretação do art. 44, "IV", da Lei 9.430/96;

- isso porque, mesmo em face de escrituração contábil regular que possibilitaria, em tese, apurar se o tributo foi corretamente recolhido, a Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao contrário do e. colegiado *a quo*, não afastou a multa prevista art. 44, §1º, "IV", da Lei 9.430/96;

- assim, enquanto o e. colegiado *a quo* afastou a exigência de multa isolada, a Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes julgou que a multa somente pode deixar de ser aplicada caso o contribuinte recolha o tributo devido mediante o regime de estimativa, ou transcreva no Livro Diário os balancetes de suspensão ou redução do tributo. Tal posição, emanada da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, merece ser prestigiada por esta e. Câmara Superior de Recursos Fiscais, como será demonstrado abaixo;

- dessa maneira, demonstrada a divergência jurisprudencial, encontram-se presentes os requisitos de admissibilidade do presente recurso especial;

DOS FUNDAMENTOS PARA REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

- o contribuinte infringiu o disposto no art. 2º da Lei 9.430/96, ao não justificar, mediante a transcrição no Livro Diário dos balancetes de suspensão ou redução exigidos pelo art. 35 da Lei 8.981/95, o não recolhimento da estimativa devida. Em vista da infração, foi-lhe exigido o pagamento da "multa isolada" prevista no art. 44, II da Lei 9.430/96 (nova redação dada pela Lei nº 11.488/2007);

- como se sabe, a "multa isolada" é devida em função do não pagamento do IRPJ e da CSLL, ainda que o contribuinte tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa. A punição pode ser excluída apenas na hipótese em que o contribuinte recolhe o tributo devido, ou transcreve, no livro Diário, balancete de suspensão ou redução do tributo;

- a "multa isolada" está prevista em Lei, obedecendo, portanto, o disposto no art. 97, "V", do Código Tributário Nacional, e seu fato gerador restou plenamente caracterizado no processo administrativo em análise. O próprio contribuinte admitiu que não transcreveu os balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário;

- ora, estando a infração corretamente tipificada em lei, e havendo sido plenamente caracterizada no presente processo administrativo, a responsabilidade do Recorrido só pode ser afastada caso exista expresso permissivo legal, a teor não só do art. 136 do CTN, como do art. 97, VI, do Código, *verbis*: [...];

- ocorre que a existência de escrituração contábil regular ou irregular, não afastam a incidência da multa prevista no art. 44, II, da Lei 9.430/96, uma vez que a Lei não dispensa a cobrança de penalidade nesses casos;

- a penalidade prevista no artigo supra só é dispensada quando o contribuinte, que não recolheu o tributo devido por estimativa, justifica o não pagamento pela transcrição, no Livro Diário, dos balancetes de suspensão;

- Contudo, o colegiado a quo dispensou a exigência da multa ao argumento de que o sujeito passivo, no seu entender, “possuía escrituração contábil regular”, sem que esse fato houvesse sido erigido legalmente como hipótese de dispensa;

- desse modo, o acórdão recorrido criou nova hipótese de dispensa da penalidade, não prevista na legislação, qual seja, a apresentação de escrituração regular pelo contribuinte;

- a criação de nova hipótese de dispensa de multa isolada não configura integração ou interpretação extensiva da norma, mas, evidentemente, uma novidade no ordenamento jurídico. Tal procedimento, quando efetuado pelo aplicador da lei, decorre de um juízo de equidade;

- é evidente que a aplicação da lei ao caso concreto não deve ofender o sentimento de justiça do interprete. A adequação da norma, ou mesmo seu afastamento, ou criação de disposição específica a um determinado caso concreto, de modo que a lei não se configure excessivamente severa, é legítima, desde que expressamente autorizado por norma legal;

- tal atenuação da norma, afastando sua aplicação ao caso concreto, ou criando nova norma vez que a aplicação da norma original seria excessiva, ocorre mediante um juízo de equidade;

- ocorre que o emprego do juízo de equidade no ordenamento jurídico brasileiro tem que estar expressamente autorizado por lei. Tal dogma é um dos fundamentos do ordenamento pátrio, vez que a Constituição Federal de 1988, em seu art. 5º, inc. II, não admite a existência de outra fonte do direito senão a lei formal (ou atos equiparados à lei formal, como as medidas provisórias, leis delegadas, e outros previstos no art. 59 da CF/88). Portanto, o aplicador da lei é obrigado a decidir com base na norma disposta, mas pode se utilizar da equidade apenas quando a lei permitir expressamente, conforme se infere do art. 127 do CPC;

- ora, o Código Tributário Nacional permite o uso da equidade pelo aplicador da lei. Com efeito, o CTN prevê que a lei poderá atribuir ao aplicador juízo de equidade para fundamentar a dispensa de créditos tributários. Confira-se: [...];

- note-se que o próprio CTN, em seu art. 108, IV, §2º, dispõe que o emprego da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido. Como o art. 108 está inserido no capítulo sobre a interpretação da lei tributária, e também em face do art. 172 acima, pode-se concluir que o Código está consentâneo com o art. 127 do CPC. A equidade somente pode ser utilizada pelo intérprete para a dispensa de crédito tributário quando existe previsão legal que o permita. Fora dessa hipótese, o intérprete não poderá se valer do juízo de equidade para dispensar a exigência de crédito tributário;

- aqui resta claro o óbice para a dispensa da multa exigida ao contribuinte. Não há norma específica que permita ao aplicador da lei relevar a cobrança da multa prevista no art. 44, II, da Lei 9.430/96, atendendo "a considerações de equidade, em relação com as características pessoais ou materiais do caso";

- aliás, a dispensa da multa nos termos concedidos pelo e. colegiado *a quo* traduziria, sim, injustiça com aqueles contribuintes que, cientes das suas responsabilidades, não foram negligentes, mas arcaram com o ônus de elaborar e transcrever os balancetes de suspensão no Livro Diário;

- *data maxima venia*, desonerar o sujeito passivo sem fundamento em nenhum motivo excepcional, é não só desmoralizar a lei, mas desestimular os contribuintes que, além de manterem toda a escrituração contábil regular, ainda transcrevem no Livro Diário seus balancetes de suspensão;

- tal desestímulo é também uma penalização, injusta porque ofende não só o texto legal, mas o bom senso, eis que dirigida a ninguém menos que o contribuinte que se esforça para permanecer diligente diante do cipoal de leis tributárias e das necessidades arrecadatórias do Estado;

- portanto, conclui-se que, a partir da Lei 9.430/96, o contribuinte somente estará dispensado de recolher os tributos devidos a título de IRPJ e de CSLL apurados pelo sistema de estimativa, quando transcrever no Livro Diário os balancetes de suspensão ou redução;

- quando deixar de recolher os tributos devidos, sem justificar o não recolhimento mediante a transcrição no Livro Diário dos balancetes de suspensão ou redução, estará sujeito ao pagamento da multa prevista no art. 44, II da Lei n.º 9.430/96;

DO PEDIDO

- em face do exposto, requer a União (Fazenda Nacional) o conhecimento e o provimento do presente recurso para restabelecer a aplicação da multa.

Quando do **exame de admissibilidade do Recurso Especial da PGFN**, foi dado seguimento ao recurso, conforme o despacho por mim exarado em 26/11/2015, na condição de Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, decisão que está fundamentada na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

Do cotejo entre as ementas e os votos condutores dos arestos, recorrido e paradigma, verifica-se que o tratamento foi diferenciado vez que, no recorrido concluiu-se que a cobrança da multa isolada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, não se justifica pela falta de transcrição dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário, quando o sujeito passivo apresenta toda a escrita contábil e fiscal suficiente para comprovar a suspensão ou redução da estimativa.

A decisão recorrida afirma que apesar da falta de transcrição dos balancetes de suspensão no livro Diário, a autoridade fiscal reconheceu que o contribuinte escreveu o Lalur e os referidos balancetes, que lhe foram entregues.

Quanto ao paradigma nº 107-06.277, entende que para haver redução ou suspensão dos recolhimentos mensais estimados é necessário que os balanços ou balancetes acumulados sejam transcritos no livro Diário e que o lucro real do período por eles abrangido seja demonstrado no LALUR, até a data de vencimento de cada parcela mensal, sendo cabível a multa isolada quando constatado que a pessoa jurídica não efetuou os recolhimentos mensais obrigatórios do IRPJ estimado.

A Fazenda Nacional alega que a multa isolada somente pode deixar de ser aplicada caso o contribuinte recolha o tributo devido mediante o regime de estimativa, ou transcreva no Livro Diário os balancetes de suspensão ou redução do tributo.

Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela caracterização das divergências de interpretação suscitadas.

Em 15/06/2016, a contribuinte foi cientificada do Acórdão nº 1201-00.732, do recurso especial da PGFN e do despacho que deu seguimento a esse recurso, e em 30/06/2016, ela apresentou tempestivamente, por via postal, a sua peça de contrarrazões, com os seguintes argumentos:

AS RAZÕES PARA MANUTENÇÃO DO V. ACÓRDÃO HOSTILIZADO

- primeiramente a situação fática retratada no v. acórdão hostilizado e no v. acórdão paradigma não se assemelham, o que inviabiliza o conhecimento do recurso;
- com efeito, o v. acórdão hostilizado declarou, com notório acerto, a não incidência da multa em razão da mera falta de transcrição dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário, tendo assinalado que o sujeito passivo apresentou toda a escrita contábil e fiscal, refletindo a apuração do lucro real ou prejuízo fiscal do período, suficiente para comprovar a suspensão ou redução da estimativa;
- de forma diametralmente oposta, o v. acórdão apontado como paradigma tratou da aplicação da multa isolada em caso no qual a estimativa não foi recolhida, situação diversa da retratada no v. acórdão hostilizado;
- destarte, o recurso não ostenta, sequer, condições que viabilizem o seu conhecimento, com a devida vênua à r. decisão que o admitiu;
- ademais, a pretensão da recorrente não encontra fundamento no disposto no art. 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430 de 1996, que, em sua literalidade previa a incidência da multa isolada "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", situação de que não se cogita no presente caso;
- por outro lado, o diploma legal em comento foi revogado posteriormente por novel legislação, o que atrai a aplicação do disposto no art. 106, inciso II do CTN, que assim dispõe, *in verbis*: [...];

Processo nº 13116.002086/2007-34
Acórdão n.º **9101-004.161**

CSRF-T1
Fl. 9

- destarte, mesmo que o art. 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430 de 1996 fosse aplicável ao caso, a sua ulterior revogação na pendência de julgamento do caso infirmaria sua incidência, por aplicação do disposto no art. 106, inciso II, alíneas "a", "b", e "c" do CTN;

PEDIDOS

- em vista de todo exposto, requer se dignem Vossas Excelências em não conhecerem do recurso especial ora contrariado, ou, no mérito, lhe neguem provimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

O presente processo tem por objeto lançamento para a constituição de crédito tributário apurado em relação aos anos-calendário de 2002 a 2007, a título de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), e de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais desses tributos.

Na primeira instância administrativa, foi exonerado integralmente o lançamento de IRPJ e grande parte do lançamento de CSLL. Também foi integralmente cancelada a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e de CSLL.

Em razão dos valores exonerados, houve recurso de ofício, e a contribuinte apresentou recurso voluntário para a parte não exonerada da CSLL.

A decisão de segunda instância administrativa (acórdão ora recorrido), por sua vez, negou provimento aos dois recursos, de ofício e voluntário, mantendo o que havia sido decidido na etapa processual anterior.

Nessa fase de recurso especial, a PGFN pretende restabelecer a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais.

Esse item do lançamento abrangeu apenas os anos-calendário de 2002 e 2003, e o voto que orientou o acórdão recorrido cuidou da matéria nos seguintes termos:

2) Do Recurso de Ofício

Quanto ao recurso de ofício, as questões a serem apreciadas por este colegiado consistem em verificar a procedência do cancelamento da exigência relativa às infrações:

a) diferenças de IRPJ/CSLL apuradas entre o valor escriturado e o declarado em DCTF (itens 1.1 e 2.1 do relatório);

b) multa isolada – falta de recolhimento de IRPJ/CSLL sobre a base estimada (itens 1.2 e 2.3 do relatório); e

c) parte das diferenças apuradas entre o valor escriturado e o declarado da CSLL retida em pagamentos efetuados a pessoas jurídicas (item 2.2 do relatório).

[...]

Em relação às multas isoladas aplicadas em razão da falta de escrituração, no livro Diário, dos balancetes de suspensão ou redução do pagamento das estimativas mensais, correto o órgão *a quo* ao considerar improcedente o lançamento, tendo em vista que a própria Administração Tributária também assim entende, a teor da Solução de Consulta Interna nº 37, de 21/11/2007, cuja ementa abaixo se transcreve:

A falta de transcrição dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário não justifica a cobrança da multa isolada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, quando o sujeito passivo apresenta toda a escrita contábil e fiscal, refletindo a apuração do lucro real ou prejuízo fiscal do período, suficiente para comprovar a suspensão ou redução da estimativa.
(destacou-se)

Uma vez que a motivação do lançamento nesta parte foi unicamente a falta de transcrição dos balancetes de suspensão no livro Diário, tendo a autoridade fiscal reconhecido que o contribuinte escriturou o Lalur e os referidos balancetes, os quais lhe foram entregues, correta a decisão da DRJ ao considerar improcedente o lançamento da multa isolada calculada sobre as estimativas de IRPJ e CSLL.

[...]

Diante do exposto, entendo que não merece guarida o recurso de ofício.

É importante registrar que essa questão sobre a não transcrição dos balancetes de suspensão/redução no livro Diário já foi objeto de súmula do CARF:

Súmula CARF nº 93

A falta de transcrição dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário não justifica a cobrança da multa isolada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, quando o sujeito passivo apresenta escrituração contábil e fiscal suficiente para comprovar a suspensão ou redução da estimativa.

De acordo com o art. 5º da Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, que aprovou o atual Regimento Interno do CARF, o exame de admissibilidade dos recursos especiais deverá observar o nela disposto, o que alcança inclusive os recursos que já haviam sido apresentados antes dela.

E essa mesma portaria estabelece no § 3º do art. 67 de seu Anexo II que:

Art. 67 [...]

[...]

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

Vê-se que o acórdão recorrido adotou o entendimento da Súmula CARF nº 93, o que inviabiliza o conhecimento do recurso especial, conforme as regras regimentais acima transcritas.

Processo nº 13116.002086/2007-34
Acórdão n.º **9101-004.161**

CSRF-T1
Fl. 12

Desse modo, voto no sentido de NÃO CONHECER do recurso especial da
PGFN.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo