



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA TURMA ESPECIAL**

Processo nº 13433.000411/2002-27
Recurso nº 162.153 Voluntário
Matéria IRPJ
Acórdão nº 191-00.069
Sessão de 11 de dezembro de 2008
Recorrente Canal Automóveis Ltda.
Recorrida 4ª Turma da DRJ em Recife/PE

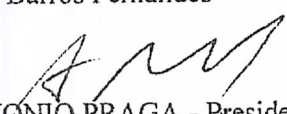
Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

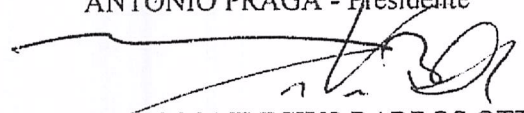
Exercício: 1998, 1999

Ementa: MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS. CABIMENTO. BASE DE CÁLCULO. É de ser aplicada a multa de ofício isolada, no percentual de 50% (em razão da nova redação dada ao artigo 44, da Lei nº 9.430/96), pelo não pagamento das estimativas e não apresentação de balancetes de redução/suspensão, cuja base de cálculo deverá decorrer da diferença entre o imposto de renda sobre o lucro real anual e as estimativas recolhidas a menor. Em caso de prejuízo no período, a mesma não deverá ser aplicada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da PRIMEIRA TURMA ESPECIAL do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencida a Conselheira Ana de Barros Fernandes


ANTONIO PRAGA - Presidente


MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI - Relator

Editado em: 01 SET 2010

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Antonio Praga (Presidente), Marcos Vinicius Barros Ottoni, Ana de Barros Fernandes e Roberto Armond Ferreira da Silva



Relatório

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto por Canal Automóveis Ltda., em face do acórdão nº 11-19.052, proferido pela 4ª Turma da DRJ em Recife/PE, por meio do qual o lançamento foi julgado procedente em parte.

Em 28/05/2002, a contribuinte foi cientificada da lavratura do Auto de Infração de fls. 04/05, tendo sido exigida multa isolada pela falta de recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo estimada, nos anos-calendários de 1997 e 1998.

Foi apresentada impugnação às fls. 129/140, por meio da qual alega que a multa aplicada é confiscatória, questiona a legalidade da utilização da SELIC e, no mérito, *"que não caberia o lançamento da multa em lide em face de não ter sido apurado IRPJ ou CSLL devidos, visto que ocorreu, ora prejuízo fiscal no exercício, ora tributo pago a maior decorrente de IR retido na fonte volumoso, consoante cópias do Livro Diário anexo às fls 145/156."*

Alega a contribuinte, ainda, que possui crédito considerável de Imposto de Renda a recuperar e que o mesmo poderia ter sido compensado com qualquer tributo administrado pela Receita Federal, consoante artigo 74, da Lei nº 9.430/96.

Por fim, assevera que possui liminares autorizando a compensação ou restituição de tributos, e que é improcedente a exigência de multa de ofício cuja exigibilidade encontrava-se suspensa em razão da medida judicial proposta pelo sujeito passivo.

Ao apreciar a impugnação, houve por bem a DRJ julga-la parcialmente procedente, conforme se verifica da ementa abaixo:

"Assunto Imposto sobre a renda de pessoa jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998

PRELIMINAR DE NULIDADE.

Estando o lançamento revestido das formalidades previstas no art 10 do Decreto nº 70.235/72, sem preterição do direito de defesa, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal.

BASE DE CÁLCULO DO IRPJ. MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. TAXA SELIC. MULTA CONFISCATÓRIA.

Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese negar-lhe execução

**MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ DEVIDO
COM BASE EM ESTIMATIVAS MENSAS**

É devida multa de ofício lançada isoladamente, quando constatado que a contribuinte deixou de efetuar o recolhimento obrigatório do IRPJ sobre a base estimada, e não existe balanço ou balancete de redução ou suspensão de pagamento do tributo devidamente escriturado no Livro Diário, ainda que tenha sido apurado prejuízo no Ano-calendário correspondente.

**RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA - MULTA
ISOLADA.**

Aplica-se a atos ainda não definitivamente julgados a lei tributária que lhes comine pena menos severa que a vigente ao tempo de sua prática."

Irresignada, a contribuinte interpõe o presente Recurso Voluntário, por meio do qual tece as seguintes considerações:

- a 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes tem decidido que encerrado o período de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia;

- o 1º Conselho de Contribuintes tem decidido que não comporta a cobrança de multa isolada por falta de recolhimento de tributo por estimativa concomitante com a multa de lançamento de ofício, ambas calculadas sobre os mesmos valores apurados em procedimento fiscal;

- a recorrente levantou balancetes mensais de suspensão, conforme registro nos livros diários de nº 017 e 018 arquivados na JUCERN, em 23/12/1999, e que portanto, descabe a cobrança de multa isolada.

Ao final, conclui que, *"levando-se em consideração que a recorrente comprovou que a insuficiência de pagamento decorreu do levantamento do balanço ou balancete de suspensão ou redução na forma do art. 35, da Lei nº 8.981, de 1995, e alterações posteriores, não há que se falar em cobrança de multa isolada, sem contar ainda que é indevida a multa quando lançada após o ano relativo aos fatos geradores."*

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Vinicius Barros Ottoni, Relator

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

Cuidam os autos de exigência da multa isolada prevista no artigo 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, em virtude da falta de recolhimento do IRPJ com base na estimativa, previsto no artigo 2º, da mencionada Lei.

Inicialmente, verifica-se que o contribuinte não se insurge contra os valores acrescidos às receitas brutas e quanto à base de cálculo do IRPJ sobre o qual incidiu a multa isolada.

Assim, a Contribuinte, tributada com base no lucro real, optou pelo pagamento do IRPJ a 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.

No que tange à aplicação da multa isolada em caso de não pagamento da estimativa, existiam no âmbito deste Conselho teses conflitantes sobre a matéria. Enquanto a Oitava Câmara decidia que a multa isolada deveria ser aplicada a qualquer tempo e independente do valor apurado no final do período base, a Terceira Câmara entendia que a multa isolada só tem lugar antes da entrega da declaração, uma vez apurado o imposto esse deve prevalecer como base para eventual penalidade a ser aplicada.

Tal conflito jurisprudencial fora pacificado pela 1ª Turma da CSRF na sessão de abril de 2.004, onde ficou assentada a tese que ora defendo.

Inicialmente, cumpre destacar a legislação de regência ao presente caso:

"Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

CAPÍTULO I - IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

Seção I - Apuração da Base de Cálculo

(.)

Pagamento por Estimativa

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

Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995

Art. 15 - A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 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.

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

Art. 37 - Sem prejuízo dos pagamentos mensais do imposto, as pessoas jurídicas obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real (art. 36) e as pessoas jurídicas que não optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido (art. 44) deverão, para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário ou na data da extinção.

§ 1º - A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido com observância das disposições das leis comerciais.

(...)

§ 3º - Para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

a) dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 2º do art. 39,

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

c) do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidentes sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

d) do imposto de renda calculado na forma dos arts. 27 a 35 desta Lei, pago mensalmente

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

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;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do o lucro líquido, no ano-calendário correspondente,

O referido artigo foi modificado pela Medida Provisória nº 351, de 22.01.2007, a qual conferiu nova redação ao artigo 44, da Lei nº 9.430/96, a saber:

"Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007

Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 44 Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 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' será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do 'caput' e o § 1º serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art 38."

Por todas as transcrições acima, verifica-se que o contribuinte que não tiver condições de apurar o imposto trimestralmente ou que achar conveniente apurá-lo somente no final do ano, deve optar pelo regime do lucro real anual, mas se obriga a cumprir as regras relativas ao pagamento do IRPJ por estimativa, nos mesmos moldes, base de cálculo e alíquota, daquelas empresas que optaram pelo lucro presumido.

Ao realizar tal opção, o contribuinte deverá fazer os recolhimentos considerando como lucro os percentuais estabelecidos na legislação, até o final do ano quando então deverá levantar o lucro real e comparar os valores recolhidos, tendo como base o lucro estimado mensalmente e o valor devido com base no lucro real anual.

Do cálculo pode resultar em imposto recolhido a menor, caso em que recolherá a diferença, ou imposto pago a maior. Neste caso, poderá compensar com os valores de tributos devidos apurados a partir de tal constatação.

A opção é livre visto que a regra é a apuração trimestral do IPRJ com base no lucro real, porém ao optar pela estimativa deve nela permanecer durante todo o ano calendário.

A lei faculta ao contribuinte suspender ou reduzir o pagamento do IRPJ por estimativa desde que comprove já ter recolhido imposto maior que o devido nos períodos anteriores, conforme artigo 35 da Lei 8.981.

Tal suspensão depende de balanços ou balancetes mensais, nos termos do artigo 35 da Lei nº 8.981/95, os quais demonstrarão que nos períodos anteriores ao considerado, já recolhera o imposto em valor superior ao devido, conforme regras do lucro real.

O contribuinte age corretamente quando não recolhe o imposto ou o reduz em determinado período, considerando a base estimada, desde que o faça com base em balanço ou balancetes mensais.

Tal exigência visa dar garantia ao sujeito ativo da relação tributária que a suspensão ou redução do tributo foi correta, visto que o contribuinte tem créditos de recolhimentos a maior de períodos anteriores, sem o cumprimento da obrigação acessória, levantamento do lucro real e balanços ou balancetes não há segurança quanto à suspensão ou redução do pagamento do tributo.

Ademais, o contribuinte deverá fazer o balanço anual e apurar o lucro real anual, ocasião na qual considerará os valores recolhidos através de estimativa.

Disse também o legislador que a falta de pagamento do tributo com base na estimativa sujeita o infrator à multa de 75%, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente. (Lei nº 9.430/96 art. 44 § 1º inciso IV).

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, e a previsão contida no artigo 112 do CTN, a saber:

"Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966

Art. 112 - A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

(...)

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação

De fato, há fundadas controvérsias acerca da base de cálculo da multa isolada, posto que poderia ser o valor das antecipações não recolhidas ou, ainda, o valor do imposto apurado pelo lucro real anual.

Entretanto, ao se analisar o art. 44, caput, c/c § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, caso o contribuinte não recolha as estimativas e nem levante balanços ou balancetes que possam comprovar prejuízo ou recolhimento a maior de imposto em períodos anteriores dentro do ano base e, após o levantamento do balanço anual, 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.

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, uma vez que as estimativas mostraram-se indevidas.

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.

Feitas tais considerações, podemos concluir, no presente caso, que o contribuinte, apesar de alegar em seu recurso voluntário, não apresentou qualquer prova no sentido de ter elaborado balancetes de suspensão/redução e tê-los transcrito no Livro Diário.

Diante de tal situação, resta incontestada a aplicabilidade da multa de ofício isolada, no percentual de 50% (em razão da nova redação dada ao artigo 44, da Lei nº 9.430/96), pelo não pagamento das estimativas e não apresentação de balancetes de redução/suspensão.

Contudo, conforme se verifica da ficha 13, Linha 1, da DIPJ, fl 87, o imposto devido no ano calendário 1998, foi de R\$ 15.042,41. Já quanto ao ano calendário 1997, houve prejuízo.

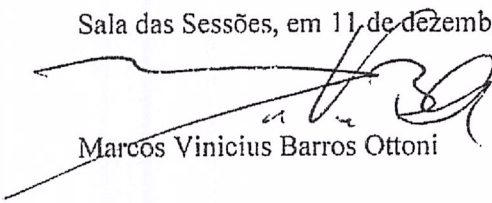
Assim, não deve prevalecer o entendimento da DRJ de que *"é perfeitamente cabível a exigência da multa isolada prescrita no artigo 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, quando a contribuinte deixa de recolher o IRPJ devido com base na estimativa, sendo irrelevante o fato de a empresa ter apurado prejuízo no exercício."*

Conforme já explicitado acima, 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, uma vez que as estimativas mostraram-se indevidas.

Assim, no que tange à base de cálculo da multa isolada, razão assiste à Recorrente, conforme já explicitado, devendo esta decorrer da diferença entre o imposto de renda sobre o lucro real anual e as estimativas recolhidas a menor.

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e lhe dou parcial provimento, para ajustar a base de cálculo da multa ao saldo de imposto de renda devido (declarado), apurado ao final do exercício.

Sala das Sessões, em 11 de dezembro de 2008


Marcos Vinicius Barros Ottoni

