



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.000681/2009-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1001-003.310 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 07 de maio de 2024
Recorrente METALURGICA TURBINA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta de pagamento ou recolhimento de tributo, falta de declaração ou declaração inexata justifica o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário formalizado no Auto de Infração.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA. CONCOMITÂNCIA.

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

LANÇAMENTO REFLEXO.

O lançamento de CSLL sendo decorrente da mesma infração tributária, a relação de causalidade que o informa leva a que o resultado do julgamento deste feito acompanhe aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário para afastar a multa de ofício isolada por falta de recolhimento de estimativas exigida concomitantemente com a multa de ofício proporcional por falta de pagamento do tributo apurado no ajuste anual.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Rafael Zedral, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Auto de Infração

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) com a exigência do crédito tributário apurado no regime de lucro real no valor de R\$1.077.810,54 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional e multa de ofício isolada por ausência de recolhimento de estimativa referente ao ano-calendário de 2005, e-fls. 234-241:

001 - FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO

Insuficiência de recolhimento ou de declaração do imposto de renda devido, apurado pelo confronto dos dados escriturados com os declarados e recolhimentos efetuados, conforme Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante ao presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/12/2005	R\$ 370.977,80	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 841, incisos I, III e IV do RIR/99.

002 - MULTAS ISOLADAS FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CALCULO ESTIMADA

Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, conforme Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante do presente Auto de Infração.

Data	Valor Multa Isolada
31/03/2005	78.972,43
31/10/2005	159.691,43
31/12/2005	53.341,51

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 222 e 843 do RIR/99 c/c art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96 alterado pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66.

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foi constituído o seguinte crédito tributário pelo lançamento de ofício formalizado neste processo:

O Auto de Infração a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com a exigência do crédito tributário apurado no regime de lucro real no valor de R\$382.608,58 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional e multa de ofício isolada por ausência de recolhimento de estimativa referente ao anos-calendário de 2005, e-fls. 487-491:

001 - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO

Insuficiência de recolhimento ou de declaração da contribuição social devida, apurado pelo cotejo entre dados declarados em DIPJ e os declarados em DCTF e os recolhimentos efetuados, conforme Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante do presente Auto de Infração.

Fato Gerador Ocorrência	Val. Tributável ou Contribuição	Multa(%)
31/12/2005 12/2005	R\$ 142.192,01	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 841, incisos I, III e IV, do RIR/99.

002 - MULTAS ISOLADAS

FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE A BASE ESTIMADA

Falta de pagamento da Contribuição Social incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, conforme Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante do presente Auto de Infração.

Data Valor	Multa Isolada
31/03/2005	R\$ 29.510,07
30/09/2005	R\$ 1.366,10
31/10/2005	R\$ 29.898,36
31/12/2005	R\$ 20.642,95

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 222 e 843 do RIR/99 c/c art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº9.430/96 alterado pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 1ª Turma da DRJ/SDR/BA nº 15-43.402, de 21.09.2017, fls. 536-547:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. DISPENSA.

O Mandado de Procedimento Fiscal não será exigido nas hipóteses de procedimento de fiscalização relativo à revisão interna das declarações.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE INEXISTENTE.

São considerados nulos somente atos e termos lavrados por pessoa incompetente e despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. ESPONTANEIDADE. EXCLUSÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto, excluindo a sua espontaneidade. Não geram efeitos as declarações posteriormente apresentadas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

LUCRO REAL ANUAL. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Comprovada a insuficiência de recolhimento e declaração de tributo que legislação atribua ao sujeito passivo o dever de verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido e efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, deve ser constituído de ofício o crédito tributário.

ERRO DE TRANSCRIÇÃO. CORREÇÃO DE OFÍCIO.

Eventuais erros de cálculo serão corrigidos de ofício em respeito ao Princípio da Verdade Material.

ESTIMATIVAS MENSAS. NÃO RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA.

A empresa que, por sua exclusiva iniciativa, adota a apuração anual do lucro escolhe se submeter à legislação regulamentadora deste regime de tributação, não lhe cabendo decidir, seletivamente, os dispositivos legais aplicáveis que quer respeitar.

A lei estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente, não havendo falar em impossibilidade de imposição da multa após o encerramento do ano-calendário.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA

A hipótese legal de aplicação da multa isolada sobre estimativa não recolhida não se confunde com a da multa de ofício incidente sobre o imposto devido, possuindo cada uma seu fato gerador próprio e disposições normativas distintas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2005

MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento ao relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL em razão da relação de causa e efeito advindas dos mesmos fatos geradores e elementos probantes.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte**Acórdão**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos e no uso da competência atribuída pelo artigo 25, inciso I, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 (Processo Administrativo Fiscal – PAF):

Acordam os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, em julgar PROCEDENTE EM PARTE A IMPUGNAÇÃO para rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, manter a exigência de IRPJ e CSLL, e das multas isoladas no percentual de 50%, e exonerar o valor de R\$ R\$ 116.837,96 (cento e dezesseis mil, oitocentos e trinta e sete reais e noventa e seis centavos), nos termos do relatório e voto que acompanham o presente julgado. [...]

42. Por conseguinte, VOTO por considerar PROCEDENTE EM PARTE A IMPUGNAÇÃO, para rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, manter o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL acrescidos da multa proporcional de 75%, bem como manter o lançamento da multa isolada de 50% sobre estimativas não recolhidas relativas ao IRPJ e CSLL, exonerando o valor de R\$ R\$ 116.837,96 (cento e dezesseis mil, oitocentos e trinta e sete reais e noventa e seis centavos), [...]

Recurso Voluntário

Notificada em 29.11.2017, fls. 581, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 20.12.2017, fls. 583-619, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

II – DO DIREITO**A - DA AUSÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL**

Conforme se depreende do famigerado acórdão, diante da arguição de nulidade por ausência do Mandado de Procedimento Fiscal, restou assentado que “notadamente nos procedimentos de Revisão Parametrizada (Malha Fiscal Pessoa Jurídica), improcedente, nessa parte, a Impugnação”, forte no art. 10, IV, da Portaria RFB n.º 11.371/2007.

Ocorre que, diferentemente da interpretação dos autos que foi feita no vergastado acórdão, não foi caso de “revisão interna das declarações”, qual reza o art. 10, IV, da Portaria RFB n.º 11.371/2007, vez que a Recorrente fora previamente intimada, motivo pelo qual resta configurada a ocorrência de nulidade, conforme, inclusive, já exposto pela Recorrente na Impugnação.

Conforme se depreende dos autos, a Recorrente foi intimada pela 9ª Delegacia da Receita Federal do Brasil [...], a lhe prestar os esclarecimentos necessários quanto às ocorrências constatadas e arroladas em documento intitulado "Termo de Intimação".

Do referido termo indica aquele auditor que tais ocorrências teriam sido apuradas a partir de "procedimento de revisão da Declaração de Informações Econômico-Fiscais relativa ao ano-calendário 2005 (DIPJ.2006)".

Posteriormente, prestadas as informações solicitadas pela ora Recorrente, lavrou-se o auto de infração objurgado, do qual destacou-se o fato de ter a Recorrente retificado por duas oportunidades as informações auditadas, das quais apontou por fim

uma IRPJ a pagar no valor de R\$370.977,80, com o qual, aliás, concordou o Auditor ao apontar o valor principal devido.

Vê-se, finalmente, que para fins de incidência das penalidades pecuniárias (multa de ofício e multa isolada), considerou-se que ambas as retificações propostas pela Recorrente, a primeira em 17/09/2008 e a segunda em 28/10/2008, teriam se dado "após iniciado o procedimento fiscal e não sendo mais o contribuinte espontâneo", ainda que adotado o valor apurado por último como correto para fins de discriminação do crédito tributário no auto de infração atacado.

Neste diapasão, merece destaque o fato de como termo de início do Processo Administrativo Fiscal, ter o Auditor considerado a recepção pela ora Recorrente, em 15/09/2008, de termo de intimação para esclarecimentos das ocorrências que arrolava.

Tal entendimento, todavia, não merece prosperar no mundo jurídico, donde exsurge o interesse da Recorrente de ter por afastada a incidência das multas aplicadas.

Outrossim, vê-se dos autos que Auditor, além de não ter dado início à Ação Fiscal na formada lei, como tentou fazer crer no arrazoado que profere no Termo de Verificação Fiscal lavrado a partir do pseudo Processo Administrativo Fiscal que indica, ousou, inadvertidamente, lavrar termo Auto de Infração ao invés de Notificação de Lançamento, sujeitando aquele a nulidade.

Pelos fatos narrados acima, colhidos de prova documental constante nos autos, percebe-se que não se trata de simples revisão interna em razão de a empresa ter sido intimada para apresentar documentos, motivo pelo qual a MPF revela-se indispensável, porquanto pressuposto de instauração e Regularidade do Procedimento Fiscal. [...]

Ou seja, porquanto tenha havido a prévia intimação da Recorrente METALÚRGICA TURBINA – qual, aliás, reconhece o próprio Fisco – para que apresentasse documentos, diferentemente do que interpretou o vergastado acórdão, não se tratou de mera revisão interna – o que dispensaria o MPF, nos termos do art. 10, IV, da Portaria RFB n.º 11.371/2007, então vigente.

Logo, urge seja reconhecida a nulidade do procedimento fiscal e, por conseguinte, do lançamento tributário executado com base em procedimento fiscal contaminado por vício, forte nos princípios da legalidade, da moralidade, da eficiência, do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, que devem reger a administração pública, reformando-se o acórdão por corolário jurídico.

B - DA IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO DAS MULTAS ISOLADA E DE OFÍCIO

Conforme ainda se depreende do fustigado acórdão, diante da arguição de impossibilidade de cumulação das multas isolada e de ofício, inclusive com transcrição de diversos acórdãos do próprio CARF, restou assentado que “convém registrar que a jurisprudência citada pela Impugnante [ora Recorrente em sua defesa serve apenas como forma de ilustrar e reforçar sua argumentação, não vinculando a administração àquela interpretação, isto porque não tem eficácia normativa”, tendo se limitado a colacionar julgados em sentido contrário.

Pois bem.

De início, cumpre estabelecer que enquanto a multa de ofício sanciona o descumprimento da obrigação principal, a multa isolada visa à repreensão do descumprimento das obrigações acessórias, não podendo ser exigida juntamente com

o tributo devido, pois, assim, estar-se-ia diante da exigência cumulativa de duas multas sobre a mesma base de cálculo.

Com a aprovação da Súmula nº 105, em 08/12/2014, neste diligente órgão julgador restou pacificado o entendimento no sentido da impossibilidade de aplicação cumulativa de multa pela falta ou insuficiência dos recolhimentos do Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL), a título de estimativas mensais – multa isolada – e da multa de ofício sobre o IRPJ e a CSLL anuais calculados no encerramento do período de apuração:

“A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.”

Na hipótese da Lei nº 9430/1996, que dispõe sobre a legislação tributária federal e contribuições para a seguridade social, a multa de ofício – art. 44, I – é aplicável quando houver totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, ao passo que a multa isolada, prevista no inciso II, do art. 44, alíneas “a” e “b”, mostra cabimento quando não houver montante a ser cobrado em decorrência da obrigação tributária principal – isto é, imposto ou contribuição.

Assim, é compreensível inferir que não se trata de hipóteses distintas de cabimento de multa, mas de uma forma isolada de exigência da multa do caput do art. 44, cabível, apenas, quando não puder ser a multa de ofício exigida com o tributo devido.

Alterque-se, por oportuno, que não se ignora a tese segundo a qual, a partir do ano-calendário 2007, seria admitida a incidência concomitante da multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão com a multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor do imposto, apurado no ajuste anual.

Todavia, essa tese não deve prevalecer, uma vez que, autorizando-se a imposição concomitante das multas isolada e de ofício nos índices indicados, chega-se ao absurdo patamar de 125%, ultrapassando, portanto, o valor que deve ser recolhido como tributo devido, o que torna incontestado seu caráter desproporcional e confiscatório, configurando, destarte, indiscutível afronta ao princípio da capacidade contributiva.

Até mesmo porque o fundamento jurídico para afastar a aplicação concomitante das multas, seja em relação aos fatos anteriores ou posteriores a Lei n. 11.488/2007, é exatamente o mesmo, e está baseado na correlação entre as condutas praticadas, seja por meio do princípio da consunção ou da identidade existente entre as bases de cálculo.

Tanto é assim que esse Conselho de Recursos já decidiu no sentido de afastar a concomitância das multas nos casos ocorridos mesmo sob a égide da Lei n. 11.488/2007 com base no princípio da consunção, conforme é possível extrair dos acórdãos n. 1103-001153, de 26.11.2014, 1302- 001624, de 3.2.20152, 1103-001006, de 11.3.2014, entre tantos outros. [...]

Nota-se que a exigência isolada da multa é absorvida pela multa de ofício, ou seja, tem-se aplicado o princípio da consunção, determinando-se que a infração mais grave absorva aquela de menor gravidade. [...]

Logo, em relação às autuações efetuadas sob égide das alterações promovidas pela Lei n. 11488/2007, muito embora a Súmula CARF n.º 105, formal e

eventualmente não seja aplicável, a razão para o cancelamento da multa isolada é a mesma, ou seja, a aplicação do princípio da consunção e a vedação ao bis in idem.

E, consoante a percepção predominante nesse próprio órgão julgador, a multa isolada só poderá ser aplicada quando não for possível incidir a multa de ofício. Isso porque o não cumprimento das antecipações mensais do imposto não permite deduzir que haverá tributo devido, tendo em vista que os recolhimentos mensais não representam o tributo em si.

As multas isoladas disciplinadas no art. 44, inciso II, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 9430/1996, não representam novas hipóteses de cabimento de multa. Desse modo, tem-se que a base fática para a imposição de ambas as multas é a mesma, e admitir sua concomitância configura bis in idem – imposição de mais de uma punição pela prática de um mesmo fato –, vedado no ordenamento brasileiro.

Posto isso, afastada a exigência concomitante da multa isolada e de ofício – na remotíssima hipótese da não decretação de nulidade por ausência de MPF e vício material, conforme tópicos próprios – há, então, que se reconhecer a incidência da na SÚMULA Nº 105, do CAREF, que veda a concomitância das duas multas, a isolada e a de ofício.

C - DO VÍCIO MATERIAL – ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO DA REGRA MATRIZ

Conforme se infere do v. acórdão, restou julgada procedente em parte a impugnação apresentada pela Recorrente para exonerar o valor de R\$ 116.837,96, decorrente de valores exigidos a maior nos autos de infração.

Esta exoneração acarretou na alteração da base de cálculo do lançamento, o que resulta em vício material por que a base de cálculo é um dos critérios da regra matriz para incidência do tributo, a partir do momento em que ela é modificada acabam sendo modificados os critérios da regra matriz, o que, consequentemente, acarreta no vício material, devendo ser cancelado o lançamento. [...]

Portanto, porquanto a base de cálculo tenha função primordial na constatação da higidez da imposição tributária abstrata, sua alteração deve ser reconhecida como vício material, ensejando o cancelamento do lançamento.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

III – DOS REQUERIMENTOS

À vista de todo o exposto, requer o recebimento do presente RECURSO VOLUNTÁRIO nos dois processos juntados, por anexação, para análise conjunta - PROCESSO ADMINISTRATIVO N.º 13971.000681/2009-17 e PROCESSO ADMINISTRATIVO N.º 13971.000682/2009-61, e demonstrada a insubsistência e improcedência das ações fiscais, espera e requer a Recorrente METALURGICA TURBINA seja acolhido o presente recurso para o fins ser reconhecida a imprescindibilidade mandado de procedimento fiscal (MPF) e, por conta de sua ausência, seja considerado nulo o procedimento fiscal e, por conseguinte, nulo o lançamento tributário executado com base em procedimento fiscal contaminado por vício; seja reconhecido o vício material, ensejando o cancelamento do lançamento, decorrente da alteração da base de cálculo (elemento da regra-matriz de incidência); e, ainda, seja afastada a exigência concomitante da multa isolada e de ofício – na remotíssima hipótese da não decretação de nulidade por ausência de MPF e vício

material, conforme tópicos próprios – há, então, que se reconheça a incidência da na SÚMULA Nº 105, do CAREF, que veda a concomitância das duas multas, a isolada e a de ofício.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Vício Formal e Vício Material

A Recorrente alega que o lançamento de ofício foi alcançado por vício insanável.

A Solução de Consulta Interna Cosit nº 08, de 08 de março de 2013, orienta:

Não há nulidade sem prejuízo da parte. [...] [Há] situações que geram a invalidade do lançamento, tornando-os anuláveis ou nulos. São atos cujos vícios podem ser tanto formais como materiais. O que os diferencia, basicamente, é se o vício está no instrumento de lançamento ou no próprio lançamento.

O vício formal está no elemento forma do ato administrativo, enquanto o vício material está no objeto. [...] [O] vício formal decorre do erro de fato [e o vício] material decorre do erro de direito. [...]

[No erro de fato] há um desajuste dentro do ato normativo concreto (lançamento ou auto de infração) entre o que consta dele e os fatos ocorridos no mundo fenomênico. [...]

No erro de direito há incorreção no cotejo entre a norma tributária (hipótese de incidência) com o fato jurídico tributário em um dos elementos do consequente da regra-matriz de incidência [...].

O erro de fato constante no ato gera sua anulabilidade por vício formal, caso em que pode ser objeto de refazimento no prazo decadencial previsto no inciso II do art. 173 do Código Tributário Nacional. O erro de direito verificado no ato origina sua nulidade por vício material.

No presente caso não há comprovação de que o lançamento de ofício esteja eivado seja por vício formal seja por vício material. Assim, não cabe razão à Recorrente.

Mandado de Procedimento Fiscal

A Recorrente alega que o Mandado de Procedimento Fiscal é imprescindível.

O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, prescreve:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto; [...]

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

O Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, vigente à época, prevê:

Art. 2º A Secretaria da Receita Federal, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, somente poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

§ 1º Entende-se por procedimento de fiscalização a modalidade de procedimento fiscal a que se referem o art. 7º e seguintes do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.

Com a nova redação dada pelo Decreto nº 8.303, de 04 de setembro de 2014, que entra em vigor em 05.09.2014, o Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, determina:

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB serão executados por ocupante do cargo efetivo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e terão início mediante expedição prévia de Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal - TDPF, conforme procedimento a ser estabelecido em ato do Secretário da Receita Federal do Brasil. [...]

§ 2º Entende-se por procedimento de fiscalização a modalidade de procedimento fiscal a que se referem o art. 7º e seguintes do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 171

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

No presente caso o procedimento de fiscalização tem início com a lavratura do Termo de Intimação validamente cientificado a Recorrente, e-fls. 03-04:

Do procedimento de revisão da Declaração de Informações Econômico-Fiscais, relativa(s) ao(s) ano(s)-calendário 2005 (DIPJ 2006), foi(ram) constatada(s) as seguintes ocorrências:

1) Os valores informados em DIPJ referentes a "Imposto de Renda a Pagar" estio superiores aos informados em DCTF ou superiores aos valores recolhidos aos cofres públicos. AC 2005

2) Os valores informados em DIPJ referentes a "Imposto de Renda a Page' por estimativa estão superiores aos informados em DCTF ou superiores aos valores recolhidos aos cofres públicos. AC 2005

3) Os valores informados em DIPJ referentes a "CSLL a Page' estio superiores aos informados em DCTF ou superiores aos valores recolhidos aos cofres públicos. AC 2005

4) Os valores informados em DIPJ referentes a "CSLL a Page' por estimativa estão superiores aos informados em DCTF ou superiores aos valores recolhidos aos cofres públicos. AC 2005

Ante o exposto, fica o sujeito passivo, nos termos dos artigos 835, 927, 928 e 992 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), e do art. 71 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, INTIMADO a, no prazo de 5 (cinco) dias úteis, prestar os esclarecimentos necessários quanto As ocorrências constatadas, apresentando a devida documentação comprobatória (escrituração contábil e/ou fiscal), no local abaixo indicado.

Fica o sujeito passivo também cientificado que se procederá ao lançamento de ofício, mediante lavratura de auto(s) de infração, no caso de deixar de atender ao(s) pedido(s) de esclarecimento(s) que lhe(s) foi(rem) dirigido(s), recusar-se a prestá-lo(s) ou não o(s) prestar satisfatoriamente, de conformidade com o disposto no art. 841, inciso II, do RIR/99.

Tem-se que o Termo de Intimação supre a falta de emissão do Mandado de Procedimento Fiscal. Desse modo, qualquer irregularidade na sua emissão não acarreta a nulidade do lançamento de ofício, mesmo porque este pode ser realizado sem prévia intimação à Recorrente. Logo, não cabe razão à Recorrente.

Nulidade do Auto de Infração e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos arguindo que foram violados princípios constitucionais.

O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridade fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Falta de Recolhimento

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

O Código Tributário Nacional determina:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999, vigente à época, prevê:

Art. 541. A pessoa jurídica, seja comercial ou civil o seu objeto, pagará o imposto à alíquota de quinze por cento sobre o lucro real, presumido ou arbitrado, apurado de conformidade com este Decreto (Lei nº 9.249, de 1995, art. 3º). [...]

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):

I - não apresentar declaração de rendimentos;

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

III - fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;

V - estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;

VI - omitir receitas ou rendimentos.

Parágrafo único. Aplicar-se-á o lançamento de ofício, além dos casos enumerados neste artigo, àqueles em que o sujeito passivo, beneficiado com isenções ou reduções do imposto, deixar de cumprir os requisitos a que se subordinar o favor fiscal.

Consta no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, e-fls. 492-495:

3. Das infrações à legislação tributária.

Inicialmente, à vista dos registros dos sistemas da RFB, constatou-se que existem divergências relativas a valores informados em DIPJ no exercício de 2006, ano-calendário de 2005 concernentes ao "Imposto de Renda a Pagar" — Anual (Ficha 12A da DIPJ 2006 — Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real — fl. 16), bem como da "Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL a Pagar" (Ficha 17 da DIPJ 2006 — Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real — fl. 21) os quais estão em montante superior aos valores efetivamente recolhidos aos cofres públicos e/ou declarados em DCTF.

A partir da citada constatação, conforme Termo de Intimação às fls. 02 e 03, o sujeito passivo foi instado a prestar os esclarecimentos necessários e a oferecer documentação comprobatória correlata (escrituração contábil e/ou fiscal).

Em resposta, o contribuinte apresentou os documentos constantes às fls. 14 a 199 e 201 a 227.

Em análise dos dados apurados pela fiscalização e da resposta apresentada pelo contribuinte à intimação inicial, foram elaboradas as planilhas de fls. 228 a 231, onde é possível se constatar que contribuinte apurou, mas não recolheu a título de IRPJ conforme planilha à fl. 228, 230 e 231, e apurando ao final do ano um Imposto de Renda a Pagar na ordem de R\$ 370.977,80 (Trezentos e setenta Quinhentos e cinquenta mil, quinhentos e quatorze reais e dez centavos).

Importante salientar que o contribuinte apresentou suas DCTF em 07/10/2005 e 07/04/2006 sem valores de débito, ou seja, zeradas, conforme pode ser constatado às fls. 06 a 12 Posteriormente, em 17/09/2008 e 28/10/2008, ou seja, após iniciado o procedimento fiscal e não sendo mais o contribuinte espontâneo, procurou declarar os débitos relativos ao levantamento do IRPJ por estimativa, mas não foram tais DCTF consideradas para efeito deste procedimento fiscalizatório, pelo motivo já exposto.

Não localizado nos sistemas informatizados na RFB o pagamento deste valor, nem constando o mesmo em DCTF, e, só nos resta proceder ao presente lançamento.

A mesma situação ocorre com relação a CSLL devida. O contribuinte apurou mensalmente a CSLL por estimativa conforme planilha à fl. 231 e, ao final do ano, apurou uma CSLL a Pagar na ordem de R\$ 142.192,01 (Cento e quarenta e dois mil, cento e noventa e dois reais e um centavo), não sendo localizado nenhum recolhimento deste valor, nem declarado em DCTF, igualmente só nos restando lançar o valor acima apurado.

No presente caso restou comprovada a falta de pagamento ou recolhimento de tributo, falta de declaração ou declaração inexata, fato que justifica o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário formalizado no Auto de Infração.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art.

15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional).

No curso do processo a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo fático-probatório de suas alegações, porém não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural. A proposição da Recorrente, por conseguinte, não pode ser sancionada.

Multa de Ofício Isolada

A Recorrente apresenta alegações em face a exigência da multa de ofício isolada.

Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina:

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.

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

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: [...]

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.

A Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995: prevê:

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.

Para a análise das provas, cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 82

Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

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. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 105

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Súmula CARF 178

A inexistência de tributo apurado ao final do ano-calendário não impede a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa na foram autorizada desde a redação original do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

A falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ ou CSLL apurada após o encerramento do ano-calendário justifica a aplicação da multa de ofício isolada, quando não justificada em balanço de suspensão ou redução, conforme dispõe o art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995.

Consta no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, e-fls. 492-495:

Tendo em vista ainda ter sido constatado que o contribuinte deveria ter recolhido IRPJ por estimativa nos meses de março, outubro e dezembro de 2005, e CSLL nos meses de março, setembro, outubro e dezembro de 2005 e não o fez, foi aplicada a multa isolada prevista no art. 44, II, b da Lei nº 9.430/96.

No presente caso restou comprovada a falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL apurada após o encerramento do ano-calendário, fato que enseja a aplicação da multa de ofício isolada para o ano-calendário de 2005. Ocorre que na presente exigência está sendo aplicada, ao mesmo tempo, a multa de ofício proporcional por falta de pagamento de IRPJ ou CSLL apurado no ajuste anual relativamente ao mesmo período de apuração. Por conseguinte, deve ser afastada a multa de ofício isolada por falta de recolhimento de estimativas exigida concomitantemente com a multa de ofício proporcional por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual.

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). Ademais, o Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”.

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Lançamento Reflexo

O nexa causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo (art. 9º do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972). O lançamento de CSLL sendo decorrente da mesma infração tributária, a relação de causalidade que o informa leva a que o resultado do julgamento deste feito acompanhe aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário para afastar a multa de ofício isolada por falta de recolhimento de estimativas exigida concomitantemente com a multa de ofício proporcional por falta de pagamento do tributo apurado no ajuste anual.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva