



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15956.000233/2010-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-003.564 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 05 de abril de 2023
Recorrente ELLO CORRENTES COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

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.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. IRPJ e CSLL ESTIMATIVA NÃO RECOLHIDAS.

Após o término do ano-calendário, as estimativas não recolhidas não podem ser objeto de parcelamento por serem substituídas pelo resultado tributário (IRPJ e CSLL) no ajuste anual, bem como não podem ser objeto de lançamento de ofício, cabendo tão somente a aplicação de multa de ofício isolada.

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 negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Auto de Infração

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração, e-fls. 05-08, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$53.060,18 a título de multa de ofício isolada por falta de recolhimento do IRPJ sobre base de calculo estimada no ano-calendário de 2006:

001 - MULTAS ISOLADAS**FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO 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 [...]. Diferença apurada dos débitos confessados em DCTF e os Créditos Vinculados Aplicação de multa isolada sobre 50% dos créditos não recolhidos.

Data	Valor Multa Isolada
31/03/2006	R\$ 10.183,17
31/05/2006	R\$ 29.558,49
30/06/2006	R\$ 13.318,52

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.

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração, e-fls. 09-12, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$20.781,73 a título de multa de ofício isolada por falta de recolhimento do CSLL sobre base de cálculo estimada no ano-calendário de 2006:

001 - 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 [...]. Diferença apurada dos débitos confessados em DCTF e os Créditos Vinculados. Aplicação de Multa Isolada sobre 50% dos créditos não recolhidos.

Data	Valor	Multa Isolada
31/03/2006		R\$ 5.012,63
31/05/2006		R\$ 10.743,97
30/06/2006		R\$ 5.025,13

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.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado na ementa do Acórdão da 7ª Turma/DRJ/BHE/MG nº 02-74.679, de 19.09.2017, e-fls. 387-393:

PRELIMINAR. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

As alegações de nulidade são improcedentes quando a autuação se efetivou dentro dos estritos limites legais e foi facultado ao sujeito passivo o exercício do contraditório e da ampla defesa. [...]

MULTA ISOLADA. IRPJ e CSLL ESTIMATIVA. FALTA DE RECOLHIMENTO. CABIMENTO.

Deve ser aplicada a multa isolada, no caso de a pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, nos termos dos art. 2º e 28 da Lei 9.430/1996, deixar de fazê-lo, ou fazê-lo em montante inferior ao devido, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal no ano-calendário correspondente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os membros da 7ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar argüida e no mérito julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Recurso Voluntário

Notificada em 03.10.2017, e-fl. 396, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 17.10.2017, e-fls. 398-402, 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 – Das razões do RECURSO VOLUNTÁRIO.

A - DAS PRELIMINARES

O Administrador Público pode ser responsabilizado pela não observação do princípio da legalidade, disposto no artigo 37 da CF, pois a eficácia do desempenho da administração pública tem dependência de dispositivos legais, tendo em vista que não há liberdade ou vontade pessoal do administrador, devido a que o mesmo deve obedecer aos dispositivos legais e regras previstas no direito positivo. [...]

Traduzindo-se estes ensinamentos temos que a atividade administrativa é dependente de atendimento a dispositivos legais, ou seja, não existe não pode ocorrer liberdade nem vontade pessoal do administrador público, tendo em vista que a ordem pública tem origem em leis administrativas.

Consequentemente a motivação dos atos administrativos é obrigatório, [...].

Nas motivações, descrição dos fatos, deve o agente público informar a base legal que corrobore o proporcione o ato administrativo, sob pena de sua invalidação [...].

Data máxima venia, diante destas informações, o agente público está impedido de criar hipóteses de exigências de multas isoladas calculadas sobre valores devidos, os quais porém estão parcelados, consequentemente suspensas suas exigibilidades não podendo ser considerados como não pagos.

A razão das D. Autoridade Lançadora / Julgadora de entender que valores parcelados (exigibilidade suspensas) não estão pagos é uma INTERPRETAÇÃO *sui generis* para não dizer outra coisa, tendo em vista que ofende aos princípios legais vigentes no País.

Foi comprovado a D. Autoridade lançadora e ao Colegiado Julgador, com documentos hábeis e idôneos que as exigências tributárias devidas (estimada/real) foram parceladas e estão suspensas, portanto inaplicável a multa isolada e sem observação do princípio da legalidade.

Diante da inexistência de disposição legal que determine a aplicação de multa isolada, calculada sobre exigências tributárias suspensas, pode-se concluir que o lançamento e sua manutenção pelo Colegiado de Primeira Instância é um exagero sem respaldo legal.

B - Das alegadas estimativas de IRPJ e CSLL não recolhidas.

Os quadros demonstrativos transcritos no Acórdão, documento de fls. 388, confirmam a clareza e transparência das informações da recorrente, tendo em vista que não foi apontada qualquer irregularidade nas DCTF - IRPJ apresentada, ou seja, os valores apurados e declarados correspondem as obrigações tributárias dos períodos.

C - Do parcelamento das obrigações tributárias.

Os valores das exigências tributárias, que deixaram de ser estimativas (provisórias) e transformaram-se em definitivas (tributos devidos), constantes dos citados quadros demonstrativos, foram devidamente parcelados pela Lei 11.941/2009, fato este comprovado e não contestado pelas autoridades lançadores e o Colegiado que proferiu o Acórdão ora recorrido.

O parcelamento de exigências tributárias, nos termos do inciso VI, do artigo 151 do CTN, suspende o crédito tributário até o pagamento da última prestação, consequentemente, não pode ser considerado o mesmo como não recolhido para imposição de multa pelo seu não recolhimento.

Destaque-se, ainda, que, no parcelamento, a exigência tributária definitiva está incluída com o acréscimo da multa de mora, a qual inibe, por analogia, a exigência da multa isolada, conforme dispõe as Súmula nº. 105 deste Egrégio CARF.

No que concerne ao pedido conclui que:

III – DA CONCLUSÃO

À vista de todo o exposto, pois foi demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, tendo em vista que é inaplicável a multa isolada sobre tributos com exigibilidade suspensa devido ao parcelamento, portanto, requer a recorrente seja acolhido e dado provimento ao presente recurso, determinando o cancelamento do débito fiscal exigido.

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.

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 existência, validade e eficácia.

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.

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 autoridades 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. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015:

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.

Multa de Ofício Isolada

A Recorrente discorda do procedimento de ofício.

No que se refere à possibilidade jurídica de aplicação de penalidade pecuniária por falta de cumprimento de obrigação acessória, tem-se que essa é um dever de fazer ou não fazer que decorre da legislação tributária. Além disso, tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, e pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Essas obrigações formais de emissão de documentos contábeis e fiscais decorrem do dever de colaboração do sujeito passivo para com a fiscalização tributária no controle da arrecadação dos tributos (art. 113 do Código Tributário Nacional). Ademais, a imunidade tributária não afasta a obrigação do ente imune de cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação tributária (art. 150 da Constituição Federal e art. 9º do Código Tributário Nacional). O Ministro da Fazenda pode instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais, cuja competência foi delegada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) (art. 113 do Código Tributário Nacional, art. 5º da Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, Portaria MF nº 118, de 28 de junho de 1984 e art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999).

No exercício de sua competência regulamentar a RFB pode instituir obrigações acessórias, inclusive, forma, tempo, local e condições para o seu cumprimento, o respectivo responsável, bem como a penalidade aplicável no caso de descumprimento. A dosimetria da pena pecuniária prevista na legislação tributária deve ser observada pela autoridade fiscal (art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Cabe esclarecer que a obrigação acessória é desvinculada da obrigação principal no sentido de que a obrigação tributária pode ser principal ou acessória. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. Por seu turno, a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, que pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (art. 113 do Código Tributário Nacional).

Os deveres instrumentais previstos na legislação tributária ostentam caráter autônomo em relação à regra matriz de incidência do tributo, uma vez que vinculam inclusive as pessoas jurídicas que gozem de imunidade ou outro benefício fiscal (art. 175 e art. 194 do Código Tributário Nacional).

O Código Tributário Nacional determina:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. [...]

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.

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

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

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 Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997, que dispõe sobre a apuração do IRPJ e da CSLL das pessoas jurídicas a partir do ano-calendário de 1997, ordena:

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

I - a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;

II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.

O procedimento fiscal está perfeito e contém todos os elementos que lhes conferem existência, validade e eficácia. A autoridade fiscal verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante da multa isolada devida, identificou o sujeito passivo havendo ciência válida para o exercício do devido processo legal contraditório e ampla defesa. Todas as determinações legais foram observadas. As circunstância de que a houve falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre base de cálculo estimada no ano-calendário de 2006 está evidenciada pelo acervo fático-probatório produzido no presente processo, de modo que há subsunção desse fato jurígeno ao art. 2º, art. 28 e art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Deve ser aplicada a multa isolada, no caso de a pessoa jurídica sujeita ao pagamento do IRPJ e da CSLL sobre a base de cálculo estimada, deixar de fazê-lo, ou fazê-lo em montante inferior ao devido, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa no ano-calendário correspondente.

Consta no Termo de Conclusão da Revisão da DIEF, e-fls. 216-217, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

CONTEXTO

Do procedimento de revisão da Declaração de Informações Econômico-Fiscais, relativa ao ano-calendário 2006 (DIPJ 2007), foram averiguadas as seguintes irregularidades;

Os valores informados em DIPJ referentes ao "Imposto de Renda a Pagar" e a "CSLL a Pagar" do ano calendário de 2.006, informados em DCTF semestral de acordo com a IN RFB, 786/07 não foram recolhidos, conforme constam em nossas bases de dados.

OBJETO DA REVISÃO

Objetiva os lançamentos das Multas Isoladas por falta de recolhimentos do IRPJ e CSLL sobre as bases de cálculos estimadas.

Pagamento por estimativa: Com a publicação da Lei nº 9430/1996, em regra geral, o imposto de renda das pessoas jurídicas, será determinado trimestralmente com base no lucro real, presumido ou arbitrado. Como alternativa à regra para o lucro real trimestral, o contribuinte pode optar pela determinação anual do lucro com a condição de que sejam efetuados recolhimentos mensais por estimativa (art. 2º da Lei nº 9430/1996).

DOS FATOS APURADOS

Esta setor de fiscalização intimou o contribuinte em epígrafe, a prestar os esclarecimentos necessários e apresentar as documentações comprobatórias, ou seja, escrituração contábil e/ou fiscal, quanto ao fato de que os valores estimados do Imposto de Renda (IRPJ), assim como, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), informados na Declaração de Informações Econômico-fiscais (DIPJ) e DCTF do ano calendário de 2006, não estariam sendo recolhidos.

Em resposta à nossa intimação, o contribuinte juntou inúmeras telas das bases de dados desta Secretaria da Receita Federal dos tributos informados em DCTF e entre outras ponderações o fiscalizado nos informa que os valores consignados nas referidas DCTFs retificadoras, que não foram recolhidas estão incluídas na opção do Parcelamento Especial que trata a Lei 11.941 de 2.009, conforme comprova mediante documentação que formalizou o referido pedido de parcelamento.

O contribuinte também juntou à sua resposta os documentos pertinentes ao seu pedido de Parcelamento Especial de que trata a Lei 11.941/09.

LEGISLAÇÃO

Quanto ao lançamento de créditos tributários, cita-se o artigo 14 da Lei 11.488/07, que, dando nova redação ao artigo 44 da Lei nº 9430/96, prevê a aplicação da multa isolada de 50% sobre o valor do pagamento mensal por estimativa que deixar de ser efetuado, ainda que, no ajuste anual a contribuinte tenha determinado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido.

MULTAS ISOLADAS INCORRIDAS

No ano calendário em questão, o contribuinte, ficou obrigado, segundo sua informação, aos recolhimentos mensais por estimativa, porém, não efetuou o respectivo pagamento integral conforme demonstrativo no quadro abaixo:

2006	DCTF - IRPJ	Balanço/Balancete	Cred. Vinculado	Diferença	50% s/diferença
Março	20.366,34	20.366,34	0,00	20.366,34	10.183,17

Maio	59.116,98	59.116,98	0,00	59.116,98	29.558,49
Junho	26.637,05	26.637,05	0,00	26.637,05	13.318,52
2006	DCTF - CSLL	Balanco/Balancete	Cred. Vinculado	Diferença	50% s/diferença
Março	10.025,26	10.025,26	0,00	10.025,26	5.012,63
Maio	21.487,95	21.487,95	0,00	21.487,95	10.743,97
Junho	10.050,26	10.050,26	0,00	10.050,26	5.025,13

Nestes termos, é aplicada a multa isolada de ofício, 50% sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos, prevista na legislação já citada anteriormente.

A contestação aduzida pela Recorrente, por isso, não pode ser sancionada.

Declaração de Concordância

Consta no Acórdão da 7ª Turma/DRJ/BHE/MG nº 02-74.679, de 19.09.2017, e-fls. 387-393, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

As considerações prolatadas para o IRPJ são aplicáveis à CSLL, posto que possuem as mesmas razões de decidir.

Na impugnação são invocadas circunstâncias envolvendo a disposição legal infringida que, na visão da impugnante, eivam de nulidade o ato administrativo.

Diante da alegação de nulidade, cumpre notar que não se verifica nesses autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, de 6 de março de 1972, *verbis*:

“Art. 59. São nulos;

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Sendo os atos e termos lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade, e garantido o mais absoluto direito de defesa, não há que se cogitar de nulidade dos autos de infração.

Ademais, prescreve o citado Decreto que:

“Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Numa leitura atenta dos dispositivos acima transcritos, verifica-se que a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo. Antes disso, não há que se falar em litígio ou cerceamento de direito de defesa.

Após a ciência do lançamento, o contribuinte tem o prazo de trinta dias para ter vista do inteiro teor do processo no Órgão Preparador e apresentar impugnação escrita,

instruída com os documentos em que se fundamentar, exercitando seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

Prova da inexistência de prejuízo ao direito de defesa do interessado é sua defesa, na qual rebateu cada uma das acusações, demonstrando ter plena compreensão e entendimento das infrações apontadas.

Acrescente-se que não se observou a alegada incoerência entre a descrição dos fatos e o enquadramento legal, posto que ambos tem a mesma fundamentação, a ausência de pagamento tempestivo das estimativas, o que será apreciado no mérito.

Da aplicabilidade da multa isolada

Conforme se depreende do relatório, a fiscalização constatou que a empresa optou pelo sistema do lucro real anual com pagamentos mensais antecipados do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no ano-calendário de 2006 e que fizera referidas antecipações, nos meses relacionados no auto de infração, aquém dos valores que deveriam ter sido declarados e recolhidos aos cofres públicos. Por essa razão, a fiscalização considerou ter-se configurado a hipótese infracional de que cuida a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 44, §1º, IV alterado pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66.

Para melhor compreensão da matéria, transcrevem-se os dispositivos legais que dela tratam, a saber, os arts. 2º, 43 e 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

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

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.

Como se vê, a aplicação da multa isolada, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, decorre, exclusivamente, do descumprimento da obrigação de se efetuar o recolhimento por estimativa nos prazos e condições estabelecidos na legislação tributária, independentemente do resultado anual apurado pelo sujeito passivo. Excetua-se do disposto nessa regra a pessoa jurídica que comprovar 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.

Impende destacar, também, que o citado dispositivo não faz qualquer restrição quanto à data em que deva ser apurada a falta de recolhimento ou o recolhimento a menor por estimativa. Daí porque, a Instrução Normativa SRF nº 93 de 1997, ao

disciplinar a matéria, expressamente previu a aplicação da multa após o ano-calendário, nos seguintes termos (grifei):

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

I - a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;

II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados d vencimento da quota única do imposto. (destacou-se)

Desta forma, já que estava a empresa obrigada ao recolhimento por estimativa, por ter optado pela apuração do lucro real anual, não pairam dúvidas de que a constatação de falta ou insuficiência de recolhimentos mensais, por estimativa, após o término do exercício dá ensejo ao lançamento da multa de ofício isolada, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, incidente sobre as diferenças apuradas e perfeitamente demonstradas.

A contribuinte alegou que o fato de ter incluído os valores “das estimativas” em DCTF retificadoras entregues após o fim do ano-calendário em questão e formalizado seu parcelamento, por si só, não ensejaria a cobrança de multa calculada sobre os valores em questão, pois, com a moratória ou novação decorrentes do parcelamento, não se poderia dizer que os tributos não foram recolhidos.

Com referência a esse assunto há que se esclarecer que o art. 44, II, b, da Lei 9.430, de 1996, prevê expressamente a hipótese de incidência da multa isolada quando a empresa, sujeita ao recolhimento por estimativa, deixar de fazê-lo, ainda que tenha no final do período base anual apurado prejuízo ou base de cálculo negativa. Assim, evidencia-se que a multa isolada pela falta de recolhimento das estimativas não se confunde com a apuração e/ou liquidação do tributo apurado pelo lucro real.

E o que a contribuinte em verdade incluiu nas DCTF retificadoras e em parcelamento foram as diferenças declaradas a maior na DIPJ que ao final seriam apuradas no lucro real base anual. Isto porque o parcelamento, cujo pedido foi realizado tão somente em 20/11/2009 (fl. 177), com referência aos meses de março, maio e junho de 2006, por óbvio não pode ser interpretado como pagamento de estimativas, posto que estas caracterizam meras antecipações do tributo, e uma vez encerrado o ano-calendário de referência não há que se falar em antecipação.

Ao mencionar a possibilidade do parcelamento das estimativas, com a inclusão na Lei nº 11.941/2009, esqueceu a impugnante que o parcelamento, em seu caso, não mais abrangeria estimativas, ou seja não existiam estimativas a serem cobradas, em razão da sua substituição, com o encerramento do ano-calendário, pelo imposto apurado com base no lucro real.

E é neste mesmo sentido que após o término do ano calendário, diferenças de estimativas também não podem ser objeto de lançamento de ofício, cabendo tão somente a aplicação de multas isoladas.

Em igual direção caminhou a Nota Técnica 31 – COSIT de 20 de novembro de 2013, ao se referir ao Parecer PGFN/CAT nº 193/2013:

De acordo com o parecer, não é possível realizar parcelamento de estimativas após o encerramento do ano-calendário e, caso seja realizado no decorrer deste, com o seu término o parcelamento perderia seu respaldo, uma vez que a estimativa deixa de existir ao final do ano-base, sendo substituída pelo resultado apurado no ajuste anual (tributo a pagar ou saldo negativo)

Conclui-se que as declarações retificadoras e o alegado parcelamento evitou que houvesse o lançamento das diferenças de tributo que seriam apuradas pela sistemática do lucro real no ajuste anual, mas não tem o condão de afastar a multa isolada pela falta de recolhimento tempestivo das estimativas, não se confundindo os incisos I e II da Instrução Normativa SRF nº 93 de 1997 acima citados. Portanto, encontrando o lançamento respaldo no caput e inciso I da IN SRF nº 93/1997, que vinculam a autoridade fiscal, devem ser mantidas as multas isoladas.

Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar a preliminar argüida e, no mérito, por considerar improcedente a impugnação, mantendo o lançamento.

Assim sendo, o Acórdão da 7ª Turma/DRJ/BHE/MG nº 02-74.679, de 19.09.2017, e-fls. 387-393, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

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).

Parcelamento

A Recorrente afirma que “os valores das exigências tributárias, que deixaram de ser estimativas (provisórias) e transformaram-se em definitivas (tributos devidos), constantes dos citados quadros demonstrativos, foram devidamente parcelados pela Lei 11.941/2009”.

O Código Tributário Nacional prevê:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: [...]

VI – o parcelamento.

No presente caso a Recorrente formalizou o parcelamento em 20.11.2009, e-fl. 177, antes do início do procedimento fiscal (art. 7º do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972), qual seja, em 30.11.2009 quando foi validamente cientificada do início do procedimento de revisão da Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ), e-fls. 13-14.

Com referência às estimativas de IRPJ e CSLL devidas nos meses de março, maio e junho do ano-calendário de 2006, a Recorrente as confessou em DCTF retificadoras em 20.06.2009, e-fls. 247- referentes às diferenças anteriormente informadas em DIPJ e as incluiu em parcelamento em 20.11.2009. Após o término do ano-calendário, as estimativas não recolhidas não podem ser objeto de parcelamento por serem substituídas pelo resultado tributário (IRPJ e CSLL) no ajuste anual, bem como não podem ser objeto de lançamento de ofício, cabendo tão somente a aplicação de multa de ofício isolada. Ademais, como o parcelamento ocorreu após o encerramento do ano-calendário de 2006 não há que se falar em efetivo pagamento de estimativa com efeito jurídico de afastar a aplicação da multa de ofício isolada.

Assim, o lançamento é procedente.

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. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de julho de 2015).

Dispositivo

Em assim sucedendo voto, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva