



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

Processo n° 16004.001021/2006-46
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1801-00.642 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 01 de agosto de 2011
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA- IRPJ
Recorrente HEBERFLEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONEXÕES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2002

INEXATIDÕES MATERIAIS.

As meras alegações desprovidas de comprovação efetiva de sua materialidade não são suficientes para ilidir a motivação fiscal do procedimento.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA DE OFÍCIO ISOLADA.

Reduz-se para 50% o percentual da multa de ofício isolada aplicada por falta de recolhimento de IRPJ ou de CSLL determinado sobre a base de cálculo estimada, em razão do princípio da retroatividade benigna.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos em dar provimento em parte ao recurso voluntário para reduzir o percentual da multa de ofício isolada aplicada por falta de recolhimento tributo determinado sobre a base de cálculo estimada de 75% para 50%. Vencido o Conselheiro Guilherme Pollastri Gomes da Silva por entender incabível a exigência concomitante das multas de ofício isolada e proporcional.

(documento assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Relatora

Composição do Colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carmen Ferreira Saraiva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, Magda Azario Kanaan Polanczyk, Edgar Silva Vidal e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

I - Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às fls. 24/30 com a exigência do crédito tributário no valor total de R\$34.392,51 que compreende:

- R\$11.409,66 a título de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), juros de mora e multa de ofício proporcional, referente ao ano-calendário de 2001, apurado pelo regime de tributação com base no lucro real anual, pela insuficiência de recolhimento do tributo determinada pelo cotejo dos valores informados na Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ), fls. 03/17, com aqueles constantes na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), fls. 20/23;

- R\$22.982,85 a título de multa de ofício isolada por falta de recolhimento de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) determinado sobre a base de cálculo estimada referente aos fatos geradores ocorridos em todos os meses do na-calendário de 2001.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 222, art. 843 e inciso IV do parágrafo único do art. 957 do Regulamento do Imposto de Renda constante no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR, de 1999).

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

II – O Auto de Infração às fls. 31/37 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$27.530,76 que compreende:

- R\$6.845,98 de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), juros de mora e multa de ofício proporcional;

- R\$20.684,98 a título de multa de ofício isolada por falta de recolhimento de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) determinada sobre a base de cálculo estimada.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e incisos I, III e IV do art. 841 do Regulamento do Imposto de Renda constante no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR, de 1999).

Cientificada em 22/11/2006, fl. 39, a Recorrente apresentou as impugnações em 20/12/2006, fls. 40/42 e fls. 238/249, com as alegações abaixo sintetizadas.

Defende que a legislação permite que a pessoa jurídica possa suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, por meio de balanço ou balancete de suspensão ou redução.

Esclarece que houve um equívoco no preenchimento da DIPJ.

Procura demonstrar, mediante apresentação de documentos, que durante os meses de janeiro a novembro do ano de 2001 não apurou base de cálculo positiva IRPJ ou de CSLL, não ficando obrigada a efetuar recolhimentos a título de estimativa, e por esta razão a aplicação da multa isolada deve ser afastada.

Argúi que restariam os recolhimentos de IRPJ e CSLL determinados pela base de cálculo estimada referente a dezembro de 2001, respectivamente, nos valores de R\$4.437,66 e de R\$2.662,59.

Conclui

À vista de todo exposto, demonstrado o equívoco quando do preenchimento da DIPJ ano calendário-2001, espera e requer a Impugnante seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, excluindo-se parcialmente o débito fiscal reclamado.

Termos em que

Pede deferimento.

Em conformidade com o Despacho DRJ/RPO nº 4, de 11 de janeiro de 2010, fls. 472/473:

Diante das alegações acima transcritas, dos balancetes de verificação apresentados na impugnação e do fato de a contribuinte não ter sido intimada antes da autuação, torna-se necessário o encaminhamento do presente processo à Delegacia de origem para que o autuante, ou outro servidor para tal designado:

- 1) Informar se os balancetes mensais apresentados na impugnação estão transcritos no livro Diário, nos termos da Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 1º, "a";
- 2) Faça o confronto dos referidos balancetes com a escrituração da contribuinte, verificando se estão em perfeita consonância com os registros contábeis e respectiva documentação;
- 3) Verifique se a escrita fiscal da contribuinte reflete a apuração de prejuízo fiscal no período, suficiente para comprovar a falta de pagamento da estimativa, anexando, ao processo, a respectiva cópia do Lalur;
- 4) Faça relatório circunstanciado da diligência efetuada, dando ciência à contribuinte, reabrindo-lhe prazo para manifestação.

Consta no Termo de Diligência e Informação, fls. 618/621:

13) Face ao exposto e em consonância com as providências emitidas nos itens 1 a 3 do Despacho, de fls. 472/473, que deu origem a esta diligência, tem-se a aduzir que:

13.1) Conforme antes relatado, os balancetes mensais apresentados na impugnação não correspondem àqueles entregues em 25/06/2010, por ocasião do atendimento à intimação de 01/06/2010, constantes do Livro Auxiliar de Balancetes Mensais, especialmente quanto aos registros contábeis de custos e despesas, que compõem o item "3. DÉBITOS", tanto que foram objeto de pedido de esclarecimento, através de outro termo de intimação, datado de 12/07/2010 (item 5), que resultou na apresentação de novos balancetes, conforme informação da própria interessada (fls. 527/528), cuja transcrição encontra-se no item II;

13.2) Em consequência do informado no subitem anterior, fica prejudicada a verificação entre os registros contábeis dos balancetes com a escrituração do contribuinte;

13.3) Quanto à indagação se a escrita fiscal da interessada reflete a apuração de prejuízo fiscal do período, justificando o não pagamento da estimativa, fica, também, a mesma prejudicada, tendo em vista a alteração de valores, a destempo, conforme exposição feita pela própria interessada, constante do já mencionado item II.

Cientificada do Termo de Diligência e Informação em 30/08/2010, fl. 620, a Recorrente faz aditamento à peça impugnatória em 27/09/2010, fls. 624/626, apresentado demonstrativo dos valores que entende corretos.

Suscita

2. Concordamos que os resultados mensais apresentados nos Livros Diários Registrados bem como os da Impugnação que motivou o referido processo, são diferentes aos apresentados em resposta a intimação lavrada em 12/07/2010, porém ressaltamos que alterações foram sim realizadas, a destempo, motivadas e justificadas pela não apropriação mensal dos Custos dos Produtos Vendidos, Depreciações e Provisões de 13º Salário e respectivos Encargos Sociais, contabilizados pelo contador responsável na época somente no mês de Dezembro do referido exercício, conforme quadro (Anexo I), apresentado ao senhor Fiscal quando do atendimento ao Termo de Intimação lavrado em 12/07/2010, e também neste ato. Reiteramos que o resultado do exercício permanece inalterado;

3. Salientamos que por desconhecimento do senhor contador responsável pela escrituração contábil e preenchimento da DIPJ exercício 2002, ano calendário 2001, o mesmo não se preocupou em apropriar mensalmente os valores relativos as rubricas mencionadas no item anterior, comprometendo desta forma a apuração mensal dos valores devidos de IRPJ e CSLL, que deveria ter sido realizada por meio de balancetes de suspensão e ou redução e não por estimativa mensal com base no faturamento e outras receitas. Quando do preenchimento da Impugnação o senhor contador observou somente os consumos de materiais utilizados na fabricação dos produtos, mas não concluiu a apuração dos custos dos produtos vendidos, incorrendo em custo mensal superior ao demonstrado no Anexo I, sem apropriar as depreciações e provisões de 13º Salário e seus Encargos Sociais.

4. Entendemos ser este o momento para estabelecermos as bases de cálculos que devem ser oferecidas a tributação do IRPJ e da CSLL, uma vez que todos os balancetes mensais, com as devidas apropriações foram apresentados.

5. Desta forma, a empresa não se exime do pagamento das multas isoladas bem como dos tributos devidos com base no lucro real, mas roga para que as bases de cálculos determinantes sejam as apresentadas no Anexo I, por entender que são as justas e corretas, uma vez que demonstrados os erros a empresa não deve recolher aos cofres públicos valores superiores àqueles devidos por ela.

Está registrado como resultado do Acórdão da 3ª TURMA/DRJ/RPO/SP nº 14-31.416, de 28/10/2010, fls. 628/633: “Impugnação Improcedente”.

Restou ementado

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

IRPJ. ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA.

É condição para o não recolhimento de IRPJ calculado por estimativa o levantamento de balancete de suspensão ou redução, com base em uma escrituração regular, com observância das leis comerciais e fiscais e com a devida escrituração no Livro Diário, sem a observância da qual é cabível a aplicação da multa isolada sobre a estimativa não paga calculada com base na receita bruta mensal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2001

CSLL. ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA.

É condição para o não recolhimento da CSLL calculada por estimativa o levantamento de balancete de suspensão ou redução, com base em uma escrituração regular, com observância das leis comerciais e fiscais e com a devida escrituração no Livro Diário, sem a observância da qual é cabível a aplicação da multa isolada sobre a estimativa não paga calculada com base na receita bruta mensal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência relativa a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

As alegações apresentadas na impugnação devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, sob risco de impedir sua apreciação pelo julgador administrativo.

Notificada em 12/11/2010 (sexta-feira), fl. 641, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 13/12/2010, fls. 642/647, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge e reitera os argumentos apresentados na peça impugnatória.

Acrescenta que os lançamentos foram alcançados pela decadência (§ 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional). Discorda da aplicação concomitante da multa de ofício proporcional e da multa de ofício isolada. Defende a tese que os documentos objeto da diligência fiscal devem ser analisados. Tendo em vista o princípio da retroatividade benigna, suscita que o percentual da multa de ofício isolada deve ser reduzido (Lei nº 11.488, de 15 de julho de 2007).

Com o objetivo de fundamentar seus argumentos interpreta a legislação que rege a questão litigiosa, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e cita entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui

À vista de todo o exposto, demonstrada, a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

Termos em que,

Pede deferimento;

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência. Assim, dele tomo conhecimento.

A Recorrente expressamente concorda que restariam os recolhimentos de IRPJ e CSLL determinados pela base de cálculo estimada referente a dezembro de 2001, respectivamente, nos valores de R\$4.437,66 e de R\$2.662,59.

Vale ressaltar que a decadência é uma objeção, ou seja, é matéria de ordem pública que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento (art. 269 do Código de Processo Civil – CPC).

Sobre a matéria, o Código Tributário Nacional (CTN) assim determina:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

[...]

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Em relação contribuições para o custeio da seguridade social, o Supremo Tribunal Federal assim se pronunciou mediante o enunciado da Súmula Vinculante nº 8, a saber:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Consta no Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, alterada pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim, têm aplicação os entendimentos do Supremo Tribunal Federal (STF) e do Superior Tribunal de Justiça (STJ) em decisões definitivas de mérito proferidas em recursos extraordinários com repercussão geral e em recurso especial repetitivo, respectivamente, cujas matérias vinculam esta segunda instância de julgamento.

Em relação à matéria, cabe mencionar a jurisprudência do STJ proferida em recurso especial representativo da controvérsia, cujo trânsito em julgado ocorreu em 29/10/2009¹:

Superior Tribunal de Justiça RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 - SC (2007/0176994-0)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX RECORRENTE : INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS REPR. POR : PROCURADORIA-GERAL FEDERAL PROCURADOR : MARINA CÂMARA ALBUQUERQUE E OUTRO(S)

RECORRIDO : ESTADO DE SANTA CATARINA PROCURADOR : CARLOS ALBERTO PRESTES E OUTRO(S)

EMENTA PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL.

ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN.

IMPOSSIBILIDADE.

¹

Fonte: https://ww2.stj.jus.br/revistaelectronica/Abre_Documento.asp?sSeq=901905&sReg=200701769940&sData=20090918&formato=PDF; acesso em 21/01/2011 A, 14/08/2011 por ANA DE BARROS FERNANDES

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se Documento: 901905 - Inteiro Teor do Acórdão - Site certificado - DJe: 18/09/2009 Página 1 de 15 Superior Tribunal de Justiça inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial

quinqüenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

A decadência é a perda do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento pela sua inércia, tendo em vista o decurso do prazo de cinco anos previsto em lei. É uma causa de extinção do crédito tributário (inciso V do art. 156 do CTN), bem como é tema que exige lei complementar (art. 146 da Constituição Federal (CF)). Aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, no caso em que o sujeito passivo verificando a ocorrência do fato gerador do tributo sujeito ao lançamento por homologação efetive o pagamento antecipado, sem a necessidade do exame prévio por parte da Administração Pública. O lançamento pode ser expressamente homologado pelo Erário no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Findo este prazo o lançamento considera-se homologado e o crédito tributário se extingue, salvo se houver dolo, fraude ou simulação ou não existir pagamento antecipado.

Restou esclarecido a ciência dos presentes lançamentos se deu em 22/11/2006, fl. 39. Os fatos geradores dos débitos objeto dos lançamentos de IRPJ e de CSLL ocorreram em 31/12/2001. Assim, não há que se declarar a decadência por falta de decurso do prazo legal. Os fatos geradores dos débitos lançados a título de multa de ofício isolada ocorreram em todos os meses do ano-calendário de 2001. Neste caso, esclareça-se que o início da contagem do prazo se rege pelas determinações contidas no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional. Logo, também a decadência não pode ser declarada.

Em relação à aplicação da multa de ofício isolada, a Recorrente diz que devem ser analisados os documentos objeto da diligência fiscal em relação aos meses de janeiro a novembro de 2001 e que deve ser aplicado o princípio da retroatividade benigna.

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

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.*

A Instrução Normativa SRF nº 51, de 31 de outubro de 1995, prevê:

Art. 10. A pessoa jurídica poderá:

I - suspender o pagamento do imposto, desde que demonstre que o valor do imposto devido, calculado com base no lucro real do

período em curso (art. 12), é igual ou inferior à soma do imposto de renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado.

II - reduzir o valor do imposto ao montante correspondente à diferença positiva entre o imposto devido no período em curso, e a soma do imposto de renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado.

§ 1º A diferença verificada, correspondente ao imposto de renda pago a maior, no período abrangido pelo balanço de suspensão, não poderá ser utilizada para reduzir o montante do imposto devido em meses subseqüentes do mesmo ano-calendário, calculado com base nas regras previstas nos arts. 3º a 6º.

§ 2º Caso a pessoa jurídica pretenda suspender ou reduzir o valor do imposto devido, em qualquer outro mês do mesmo ano-calendário, deverá levantar novo balanço ou balancete.

Art. 11. O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que neste fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base no disposto nos arts. 3º a 6º.

Parágrafo único. Ocorrendo apuração de prejuízo fiscal, a pessoa jurídica estará dispensada do pagamento do imposto correspondente àquele mês.

Art. 12. Para os efeitos do disposto no art. 10:

I - considera-se período em curso, aquele compreendido entre o dia 1º de janeiro ou o de início de atividade e o último dia do mês a que se referir o balanço ou balancete;

II - considera-se imposto devido no período em curso, o resultado da aplicação da alíquota do imposto sobre o lucro real, acrescido do adicional, e deduzido, quando for o caso, dos incentivos fiscais de dedução e de isenção ou redução;

III - considera-se imposto de renda pago, a soma dos valores correspondentes ao imposto de renda: a) pago mensalmente; b) retido na fonte sobre receitas ou rendimentos computados na determinação do lucro real do período em curso; c) pago sobre os ganhos líquidos; d) pago a maior ou indevidamente em anos-calendário anteriores.

IV - o imposto de renda pago será considerado pelos seus valores atualizados monetariamente com base na variação da UFIR verificada a partir do trimestre seguinte ao do pagamento até o do trimestre do balanço de suspensão ou redução.

§ 1º O resultado do período em curso deverá ser ajustado por todas as adições determinadas e exclusões e compensações

admitidas pela legislação do imposto de renda, observado o disposto nos arts. 25 a 27.

§ 2º O disposto no parágrafo anterior alcança, inclusive, o ajuste relativo ao diferimento do lucro inflacionário não realizado do período em curso, observados os critérios para sua realização.

§ 3º Para fins de determinação do resultado, a pessoa jurídica deverá promover, ao final de cada período de apuração, levantamento e avaliação de seus estoques, segundo a legislação específica, dispensada a escrituração do livro "Registro de Inventário".

§ 4º A pessoa jurídica que possuir registro permanente de estoques, integrado e coordenado com a contabilidade, somente estará obrigada a ajustar os saldos contábeis, pelo confronto com a contagem física, ao final do ano-calendário ou do encerramento do período de apuração, nos casos de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividade.

§ 5º O balanço ou balancete, para efeito de determinação do resultado do período em curso, será: a) levantado com observância das disposições contidas nas leis comerciais e fiscais; b) transcrito no livro Diário até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês.

§ 6º Os balanços ou balancetes somente produzirão efeitos para fins de determinação da parcela do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, devidos no decorrer do ano-calendário.

Art. 13. À opção da pessoa jurídica os balanços ou balancetes mensais, levantados para apuração do lucro real mensal, poderão ser considerados como de suspensão ou de redução, desde que a pessoa jurídica mantenha, relativamente a cada mês, demonstrativo consolidando os resultados apurados até o mês relativo à suspensão ou redução do imposto, observado o disposto nos arts. 10 a 12.

§ 1º Neste caso, a correção monetária dos resultados mensais deverá ser estornada.

§ 2º Na hipótese deste artigo, a diferença de imposto devido, em cada mês, será paga com acréscimos legais.

Art. 14. A demonstração do lucro real relativa ao período abrangido pelos balanços ou balancetes a que se referem os arts. 10 a 13, deverá ser transcrita no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, observando-se o seguinte: I - a cada balanço ou balancete levantado para fins de suspensão ou redução do imposto de renda, o contribuinte deverá determinar um novo lucro real para o período em curso, desconsiderando aqueles apurados em meses anteriores do mesmo ano-calendário. II - as adições, exclusões e compensações, computadas na apuração do lucro real correspondentes aos balanços ou balancetes, deverão

constar, discriminadamente, na Parte A do LALUR, para fins de elaboração da demonstração do lucro real do período em curso, não cabendo nenhum registro na Parte B do referido Livro.

A Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997, regulamenta:

Art. 13. A demonstração do lucro real relativa ao período abrangido pelos balanços ou balancetes a que se referem os arts. 10 a 12, deverá ser transcrita no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, observando-se o seguinte:

I - a cada balanço ou balancete levantado para fins de suspensão ou redução do imposto de renda, o contribuinte deverá determinar um novo lucro real para o período em curso, desconsiderando aqueles apurados em meses anteriores do mesmo ano-calendário;

II - as adições, exclusões e compensações, computadas na apuração do lucro real, correspondentes aos balanços ou balancetes, deverão constar, discriminadamente, na Parte A do LALUR, para fins de elaboração da demonstração do lucro real do período em curso, não cabendo nenhum registro na Parte B do referido Livro.

A Lei nº 9.430, 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. 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.

O Código Tributário Nacional ordena:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A pessoa jurídica tributada com base no lucro real pode optar pelo recolhimento do tributo mensal calculado com base nas regras da estimativa a título de antecipação obrigatória ou do apurado com base em balanços ou balancetes mensais de suspensão ou redução, ainda que venha a apurar prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa no balanço encerrado em 31 de dezembro do ano-calendário. O balancete mensal utilizado para suspender ou reduzir o tributo deve ser transcrito no Livro Diário. A demonstração do lucro real relativa ao período abrangido pelos balanços ou balancetes de suspensão ou redução deve ser transcrita no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur). A falta de recolhimento do imposto mensal calculado com base nas regras da estimativa a título de antecipação obrigatória ou do apurado com base em balanços ou balancetes mensais de suspensão ou redução, ainda que a pessoa jurídica venha a apurar prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa no balanço encerrado em 31 de dezembro do ano-calendário sujeita a pessoa jurídica à multa de 50% (cinquenta por cento), aplicada isoladamente, calculada sobre o montante das parcelas do tributo não recolhido ou da insuficiência apurada.

Analisando a situação fática tem-se que:

1) foram juntadas as cópias:

- Lalur com a demonstração do lucro real relativa aos balancetes mensais de suspensão dos meses de janeiro a novembro do ano-calendário de 2001, fls. 497/511,

- Livro Diário com a transcrição dos balancetes mensais de suspensão de janeiro a novembro do ano-calendário de 2001, fls. 101/237;

2) a multa de ofício isolada foi apurada com base na aplicação de 75% sobre o valor do tributo calculado sobre a base estimada que deixou e ser pago. Diferença entre receita e despesa não é o Lalur

Em relação às informações constantes nos registros contábeis, vale ressaltar que não podem ser consideradas, uma vez que os balancetes mensais apresentados junto com a impugnação não correspondem àqueles entregues durante o procedimento fiscal, especialmente quanto aos registros de custos e de despesas, fato que prejudicou a verificação da escrituração contábil inclusive dos balancetes da Recorrente. Como consequência, também o exame de sua escrita fiscal ficou comprometida para fins de refletir a apuração de prejuízo fiscal do período, o que justificaria o não pagamento da estimativa. Ademais, ela não comprovou o erro no preenchimento da DIPJ. Por esta razão não devem ser excluídas as exigências referentes às multas de ofício isoladas de IRPJ e de CSLL dos meses de janeiro a novembro do ano-calendário de 2001. As provas da infração tributária constantes nos autos foram exaustivamente analisadas pelas autoridades fiscais, bem como os dados declarados e os livros contábeis e fiscais amparam o procedimento, que está fundamentado em permissivo legal. Partindo do pressuposto legal de que a defesa deve comprovar todas as suas alegações na oportunidade própria (art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1996), a Recorrente não juntou novas provas aos autos que demonstrem sua afirmativa de que o lançamento não deve prevalecer. As suas meras alegações, desprovidas de comprovação efetiva de sua materialidade não são

suficientes para elidir a motivação fiscal do lançamento, tendo em vista que as provas já constantes nos autos constituem um conjunto probatório lícito e robusto de que o lançamento de ofício está correto.

No que se refere ao percentual da multa de ofício isolada por falta de recolhimento de IRPJ ou de CSLL determinado sobre a base de cálculo estimada, vale esclarecer que deve ser reduzido para 50% em razão do princípio da retroatividade benigna contido na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional. Por esta razão, as exigências das multas de ofício isoladas de IRPJ e de CSLL relativas a dezembro do ano-calendário 2001 não podem ser afastadas, mas seu percentual deve ser reduzido para 50% (cinquenta por cento).

A Recorrente se insurge contra a aplicação da multa de ofício proporcional.

As multas tributárias se fundamentam no interesse público e têm como pressuposto a prática de infração especificada e ainda como função a sanção pelo descumprimento de obrigação legal. As leis pertinentes à matéria são editadas com base nos princípios constitucionais, entre eles, os da legalidade e da tipicidade (art. 150 da Constituição da República). Ademais, a exclusão da multa ou a sua redução somente ocorrem com suporte na legislação tributária.

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

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

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.

A Lei nº 9.430, de 1996, orienta expressamente no seguinte sentido:

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

I - de 75% (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;

Diferentemente do entendimento da Recorrente e de acordo com o princípio da legalidade (art. 37 da Constituição da República) prevalece a multa de ofício proporcional no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) incidente sobre o tributo lançado do ofício em decorrência de infração à legislação tributária. Portanto, não cabem reparos ao lançamento.

No que se refere à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados na peça recursal, 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).

Em relação aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe transcrever o enunciado da Súmula CARF nº 2, que é de adoção obrigatória (art. 72 do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF), e que assim determina:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Logo, este argumento não pode prosperar.

Em face do exposto voto por dar provimento em parte ao recurso voluntário para reduzir o percentual da multa de ofício isolada aplicada por falta de recolhimento tributo determinado sobre a base de cálculo estimada de 75% para 50%.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva