



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

**Processo nº** 16004.001088/2006-81  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1803-002.206 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 08 de maio de 2014  
**Matéria** MULTA DE OFÍCIO ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTO DETERMINADO SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA  
**Recorrente** VIRGULINO OLIVEIRA S/A AÇÚCAR E ÁLCOOL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício:2002

NULIDADE.

No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento e estando a decisão motivada de forma explícita, clara e congruente, não há que se falar em nulidade dos atos em litígio.

PRODUÇÃO DE PROVAS. ASPECTO TEMPORAL.

A peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses de defesa e instruída com os todos os documentos em que se fundamentar, sob pena de preclusão, ressalvadas as exceções legais.

DECADÊNCIA.

No caso de aplicação de multa de ofício isolada por falta de recolhimento de tributo determinado sobre a base de cálculo estimada, tem aplicação o termo de início da contagem do prazo decadencial do inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA.

Tem cabimento a aplicação da multa de ofício isolada por falta de recolhimento de tributo determinado sobre a base de cálculo estimada que deixar de ser efetuado no caso de pessoa jurídica tributada pelo lucro real optante pelo pagamento do tributo em cada mês.

DOCTRINA.JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

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

#### LANÇAMENTO DECORRENTE.

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 voto de qualidade negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Meigan Sack Rodrigues, Arthur Jose André Neto e Victor Humberto da Silva Maizman que davam provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Walter Adolfo Maresch, Meigan Sack Rodrigues, Sérgio Rodrigues Mendes, Victor Humberto da Silva Maizman, Artur José André Neto e Carmen Ferreira Saraiva.

## Relatório

Contra a Recorrente acima identificada foram lavrados:

I - O Auto de Infração às fls. 39-41, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$196.239,70, a título multa de ofício isolada por falta de recolhimento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) determinado sobre a base de cálculo estimada referente ao fato gerador de 31.01.2001.

Consta na Descrição dos Fatos:

#### MULTAS ISOLADAS FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CALCULO ESTIMADA

A empresa foi selecionada pela Malha PJ do exercício de 2002, ano-calendário de 2001, sendo revisada sua Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - DIPJ, constatando-se insuficiência de recolhimento do IRPJ, incidente sobre a base de cálculo estimada com base em Balanço de Suspensão ou Redução, ocorrida no mês de Janeiro de 2001, que se acha registrada na Ficha 11, item 11 (fl. 8) e conforme se verifica pelos pagamentos existentes no sistema SINAL08 (fls. 18 a 23), assim como, também, pelas informações contidas nas DCTF apresentadas (fls. 27 a 36), incidindo, por consequência, multa isolada de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o montante do citado mês [...]

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

II - O Auto de Infração às fls. 42-44, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$71.164,57, 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 referente ao fato gerador de 31.01.2001.

Consta na Descrição dos Fatos:

#### MULTAS ISOLADAS FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CALCULO ESTIMADA

A empresa foi selecionada pela Malha PJ do exercício de 2002, ano-calendário de 2001, sendo revisada sua Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - DIPJ, constatando-se insuficiência de recolhimento do IRPJ, incidente sobre a base de cálculo estimada com base em Balanço de Suspensão ou Redução, ocorrida no mês de Janeiro de 2001, que se acha registrada na Ficha 11, item 11(fl. 8) e conforme se verifica pelos pagamentos existentes no sistema SINAL08 (fls. 18 a 23), assim como, também, pelas informações contidas nas DCTF apresentadas (fls. 27 a 36), incidindo, por consequência, multa isolada de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o montante do citado mês,[...]

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

O lançamento fundamenta-se na insuficiência de recolhimento de tributos determinados sobre a base de cálculo estimada pelo cotejo entre os dados informados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), fls. 05-20, nos recolhimentos identificados às fls. 21-28 e aqueles contidos na Declaração de Créditos e Débitos Tributários Federais (DCTF), fls. 29-38.

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação, fls. 48-40, com as alegações a seguir sintetizadas.

Tece esclarecimentos sobre os fatos suscitando:

#### II- DOS FATOS

Trata-se de Auto de Infração, através do qual o Senhor Agente Fiscal efetuou a cobrança de multa isolada de 75%, sob o fundamento de que houve insuficiência de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro, incidente sobre a base de calculo estimada ocorrida no mês de janeiro/2001, bem como houve insuficiência de recolhimento de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada também ocorrida no mês de janeiro/2001.

Ocorre que, conforme restará demonstrado, a autuação fiscal é manifestamente ilegal, posto que a multa isolada por falta de recolhimento de IRPJ e CSLL sobre a base de cálculo mensal estimada não pode ser imposta na de hipótese de o contribuinte ter declarado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL ao final do período anual de apuração, quanto à autuação levada a efeito após o encerramento do ano-calendário de referência, sendo igual entendimento aplicável quando inexistir saldo de IRPJ ou CSLL a pagar declarado pelo contribuinte.

Isso porque após o encerramento do ano-calendário e da apuração do resultado anual, dispõe-se do valor reconhecido como devido pelo contribuinte, e não mais de estimativas, portanto, descabe punição por falta de recolhimento a esse título.

E mesmo que assim não fosse, *ad argumentandum*, o crédito tributário constituído encontra-se extinto na forma do inciso V do artigo 156 do Código Tributário Nacional, em razão da consumação da decadência em relação ao direito de efetuar o lançamento.

Com efeito, tratando-se o IRPJ e a CSLL de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, conforme pacífica jurisprudência do E.

Conselho de Contribuintes, o Fisco dispunha do prazo de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador, para cientificar a Impugnante do lançamento do crédito tributário, conforme disciplina o artigo 150, § 40 do Código Tributário Nacional.

O Auto de Infração é relativo a fato gerador ocorrido em janeiro/2001, ou seja, o crédito tributário constituído, relacionado aquele período, o foi após o decurso do prazo de cinco anos (vencido em janeiro de 2006), estabelecido pelo § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, encontrando-se, portanto, fulminado pela decadência.

Dessa forma, seja em razão da consumação da decadência em relação ao crédito tributário objeto de autuação fiscal, seja por conta impossibilidade da cobrança de multa isolada quando a Impugnante, ao final do ano-calendário não tinha saldo de IRPJ e CSLL a recolher, impõe-se o acolhimento da presente Impugnação. Vejamos.

### III. DA DECADÊNCIA DO DIREITO À CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO [...]

Com efeito, as normas que tratam da decadência, por estarem diretamente relacionadas A. extinção do crédito tributário, nos termos do inciso V do artigo 156 do Código Tributário Nacional, devem ser aplicadas literalmente, a teor do que estabelece o artigo 111 do mesmo diploma legal.

O preceito contido em lei complementar (art. 150, § 40 do CTN) é único veículo hábil para tratar sobre a decadência (art. 146, III, b da CF).

O E. Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário nº 148.754-2/RJ, firmou o entendimento de que a prescrição e a decadência constituem institutos próprios da lei complementar de normas gerais, nos termos do artigo 146, III, b, de forma que os prazos previstos no Código Tributário Nacional devem ser observados por vontade do próprio legislador constituinte.

Como se percebe, o constituinte foi claro no sentido de que A lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre decadência. O Código Tributário Nacional - recepcionado pela ordem constitucional de 1988 como lei complementar - é o diploma legal que deve ser observado nos termos do supratransito dispositivo constitucional.

Pois bem, o presente lançamento originou Auto de Infração de tributo sujeito ao lançamento por homologação, de forma que o Fisco dispunha do prazo de cinco

anos para homologar o procedimento adotado. Em não o fazendo nesse prazo, considera-se extinto o crédito tributário. [...]

Pela sistemática de recolhimento do tributo objeto de lançamento, incumbe ao contribuinte a obrigação do recolhimento de modo que, passados cinco anos, contados do fato gerador, sem que o Fisco volte-se contra o procedimento adotado, dando ciência de tal fato ao contribuinte, não há que se cogitar em exigência fiscal, sob pena de se estar agindo de forma a buscar a perpetuação dos litígios, em manifesto confronto com o Princípio da Segurança Jurídica.

Assim, não merece subsistir a autuação fiscal, sob pena de se negar vigência à Constituição Federal e ao Código Tributário Nacional que é na palavra do Egrégio Supremo Tribunal Federal, o veículo adequado (força de Lei Complementar) para regular a questão.

Com efeito, o Auto de Infração refere-se a fatos geradores ocorridos em janeiro de 2001, o que evidencia que o crédito tributário encontra-se fulminado pela decadência, nos termos do inciso V do artigo 156 do Código Tributário Nacional.

Assim, após janeiro de 2006 não mais estava a Fazenda autorizada a proceder o lançamento relativo a fatos geradores ocorridos em janeiro de 2001, razão pela qual o direito do Fisco Federal A. constituição de tal crédito tributário foi atingido pelos efeitos da norma de decadência, ou seja, está extinto na forma do artigo 150, § 40 c/c artigo 156, V, do Código Tributário Nacional, o que torna insubsistente a pretensão de recebimento de tais valores. [...]

#### IV. DA CONSOLIDAÇÃO E PAGAMENTO DE DÉBITOS - ART. 5º, 5º, INCISO II DO DECRETO Nº 3.431/2000

A autuação fiscal sustenta-se na alegação de que houve insuficiência de recolhimento da CSLL, incidente sobre a base de cálculo estimada ocorrida no mês de janeiro 2001, bem como houve insuficiência de recolhimento de IRPJ, incidente sobre a base de cálculo estimada também ocorrida no mês de janeiro/2001 com fundamento no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96 e arts. 222, 843 e 957, § único, inciso IV, do RIR/99.

Ocorre que a multa isolada por falta de recolhimento de IRPJ e CSLL sobre a base de cálculo mensal estimada não pode ser imposta na de hipótese de o contribuinte ter declarado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL ao final do período anual de apuração, quanto A autuação levada a efeito após o encerramento do ano-calendário de referência. [...]

Como se vê, a disposição legal não se aplica ao caso concreto. Isso porque o valor pago a título de estimativa não tem a natureza de tributo, uma vez que o fato gerador do tributo só será tido por ocorrido ao final do período anual. Assim, o valor do lucro — base de cálculo do tributo — só é apurado por ocasião do balanço no encerramento do exercício, momento em que são compensados os valores pagos antecipadamente em cada mês sob bases estimadas e realizadas outras deduções que não são permitidas no cálculo estimado.

Nos termos do art. 3º do Código Tributário Nacional, o tributo pressupõe a existência de obrigação jurídico-tributária que não se confunde com valor calculado de forma estimada e provisória sobre ingressos da pessoa jurídica. [...]

Seguindo-se a premissa de que o valor pago a título de estimativa não é tributo e que, por força da própria base de cálculo da multa isolada — totalidade ou

diferença de tributo — só há falar em multa isolada quando evidenciada a existência de tributo devido. [...]

A exigência da norma sancionadora é atendida quando, após o término do ano-calendário correspondente, apresenta-se o balanço final do período ao invés de balancetes ou balanços de suspensão.

Após o encerramento do período, o balanço final balizará a pertinência do exigido sob a forma de estimativa, pois esse acumula todos os meses do próprio ano-calendário, de forma que, nessa oportunidade, ocorre juridicamente o fato gerador e pode-se conhecer o valor devido pelo contribuinte.

Se não há tributo devido, tampouco há base de cálculo para se apurar o valor da penalidade!

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 referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

Em face do exposto, considerando que o crédito tributário encontra-se extinto na forma do inciso V do artigo 156 do Código Tributário Nacional, em razão da consumação da decadência em relação ao direito de efetuar o lançamento, bem como a impossibilidade de ser cobrada multa isolada quando houver prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa ao final do período anual de apuração, quanto A. autuação levada a efeito após o encerramento do ano-calendário de referência, é a presente para requerer o reconhecimento da improcedência do Auto de Infração.

Protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, em especial a juntada de novos documentos, bem como a realização de diligências e perícias.

Outrossim, com fundamento no art. 5º, XXXIV, letra "b" da Constituição Federal, requer a Impugnante que seja ressaltado o seu direito de ser notificada da juntada de qualquer documento pela d. autoridade fiscal, ou de qualquer outro fato superveniente que venha a ocorrer nos presentes autos, a fim de que possa se manifestar sobre os mesmos, sob pena de violação ao princípio do devido processo legal (art. 5º, LIV da CF188), do contraditório e ampla defesa (art. 5º, LV), além de representar inequívoca negativa de vigência ao princípio da verdade material (princípio maior informador do processo administrativo fiscal).

Está registrado como resultado do Acórdão da 3ª TURMA/DRJ/RPO/SP nº 14-34.967, de 18.08.2011, fls. 164-169: “Impugnação Improcedente”.

Restou ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVA. FALTA DE RECOLHIMENTO.

Comprovada a falta de recolhimento do IRPJ, com base em estimativa, correta a exigência de multa isolada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2001

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVA. FALTA DE RECOLHIMENTO.

Comprovada a falta de recolhimento da CSLL, com base em estimativa, correta a exigência de multa isolada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA. ESTIMATIVA.

A contagem do prazo decadencial para o lançamento da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa rege-se pelo art. 173, I, do CTN.

MULTA ISOLADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Impõe-se a redução de 75% para 50% do percentual da multa em face de legislação superveniente ao fato gerador, por força do princípio da retroatividade benigna.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTAÇÃO. IMPEDIMENTO DE APRECIAÇÃO DA IMPUGNAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O protesto pela juntada posterior de documentação não obsta a apreciação da impugnação, e ela só é possível em casos especificados na lei.

PERÍCIA. REQUISITOS.

Considera-se não formulado o pedido de perícia que deixe de atender os requisitos legais.

Notificada em 10.10.2011, fl. 198, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 08.11.2011, fls. 175-185, 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:

II. DOS FATOS:

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 24/11/2006, através do qual o Fisco Federal exige da Recorrente crédito tributário atinente exclusivamente a multa isolada de 75% (setenta e cinco por cento), sob o fundamento de que houve insuficiência de recolhimento da CSLL -Contribuição Social Sobre o Lucro e do IRPJ - Imposto de Renda da Pessoa Jurídica,

incidente sobre a base de cálculo estimada com base em Balanço de Suspensão ou Redução, ocorrida no mês de janeiro de 2001.

Irresignada, a ora Recorrente apresentou impugnação, instaurando etapa litigiosa do lançamento, tendo demonstrado mediante aquele expediente a configuração da decadência quando da constituição do crédito referente às multas e, ainda, a ilegalidade da penalidade (multa isolada) aplicada.

Em que pese a qualidade da argumentação trazida aos autos, foi a impugnação julgada improcedente, tendo o quantum referente à multa aplicada sido reduzido, de ofício, em decorrência de posterior *lex mitior*, conforme regramento expresso contido no artigo 106, II, c do Estatuto Fiscal.

### III. PRELIMINARMENTE;

#### III. 1 - DA DECADÊNCIA - DA INCIDÊNCIA IN CASU DA REGRA CONTIDA NO § 4º, DO ARTIGO 150 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL:

Conforme indicado no indigitado Auto de Infração, em sede de indispensável motivação, a multa exigida *in casu* possui esteio no suposto recolhimento insuficiente de valores relativos à CSLL e IRPJ, calculados por estimativa, ex vi do artigo 222 do RIR/99, com referência ao mês de janeiro de 2001.

Ocorre que por serem estes tributos (CSLL e IRPJ)

necessariamente sujeitos a lançamento por homologação (autolançamento), a verificação da questão decadencial, co contrário do disposto na decisão recorrida, pressupõe a aplicação da regra disposta no § 4º do artigo 150 do Código Tributário., norma especial da decadência, a qual estatui que o termo *a quo* para início da contagem do prazo decadencial é a data da ocorrência do fato impositivo.

Assim, já na análise do caso sob foco, tendo o contribuinte tomado ciência do Auto de Infração em 01 de dezembro de 2006. fato é que todo o lançamento (ato administrativo de imposição de tributo e/ou multa), calcado em fato gerador ocorrido antes de 01 de dezembro de 2001 encontra-se irremediavelmente atingido pela decadência. [...]

Dessarte, tendo em vista que o presente Auto de Infração foi lavrado em 24 de novembro de 2006, tendo o contribuinte sido notificado do mesmo em 01 de dezembro de 2006, fato é que já não estava mais o Fisco, quando da ciência do autuado acerca do lançamento efetuado, legalmente autorizado a proceder ao lançamento tributário relativo a fatos geradores ocorridos em janeiro de 2001.[...]

Logo, demonstrado que o lançamento fez-se posteriormente ao lustro decadencial tem-se, clarividentemente, pela inexigibilidade da obrigação tributária e, conseqüentemente, do crédito tributário (irregularmente) constituído, conforme dicção do artigo 156, V, do Código Tributário Nacional.

Prosseguindo na exposição supra, tem-se, ainda, que não deve prosperar o entendimento oriundo do julgador a quo de que o disposto no artigo 150, §4º do Código Fiscal é aplicável tão-somente aos tributos a este afetos (sujeitos a homologação), a exemplo do IRPJ e CSLL, e não as multas isoladas derivadas de suposta má conduta do contribuinte quanto ao adimplemento daqueles.

Ora, é pacífico o entendimento de que a decadência é causa de extinção do direito subjetivo (material) do sujeito ativo de efetuar o ato de lançamento. Assim, verificada a ocorrência da decadência vista a natureza jurídica do tributo lançado, tal qual ocorrido in casu, fato é que a manutenção da exigência punitiva calcada no suposto descumprimento de obrigação já decaída, e, portanto, legalmente inexigível pelo erário, revelaria evidente hipótese de locupletamento sem causa. [...]

## IV - DO MERITUM RECURSAL

Denota-se que Auto de Infração em análise impôs ao contribuinte, em 01 de dezembro de 2006, o pagamento de multa isolada, em atenção a então redação do artigo 44, § 1º, IV da Lei nº 9.430/96 e ao disposto no artigo 843 e 957, parágrafo único, IV do RIR/99, autuação aquela calcada na suposta conduta do contribuinte de proceder com o recolhimento insuficiente da CSLL e do IRPJ incidentes sobre base de cálculo estimada no mês de janeiro de 2001.

Disponha a redação originária do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 que nos casos de lançamento de ofício, seriam aplicadas multas calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição.

Ocorre que no caso em tela, não há especificamente o recolhimento de tributo devido, porém, mera estimativa e recolhimento provisório de valores, vez que ainda não ocorrido o fato jurídico tributável das exações em comento, situação esta que, inclusive, proscribe as autoridades fiscais de exigirem de ofício a estimativa não paga no vencimento, nos termos do artigo 2º da Lei 9430/96, tornando inaplicável a regra então disposta no artigo 44 da mesma lex.

Ademais, considerando-se daquele texto que a base de cálculo da multa imposta é o valor do IRPJ e CSLL calculado sobre lucro estimado não recolhido ou é diferença entre o devido e o efetivamente recolhido, fato é que, com esteio na revogada redação do artigo 44 da Lei 9430/96, não há como aplicar-se a penalidade isolada por falta de recolhimento das exações sub examine sobre a base de cálculo estimada em autuação posterior ao término do ano-calendário de referencia, quando o contribuinte declara prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa. [...]

Com efeito, o caso em tela é idêntico ao referido nos julgados administrativos acima apresentados eis que, in casu, o recorrente, ao fim do ano-calendário de 2001, apurou prejuízos fiscais e base de cálculo negativa. Outrossim, em não havendo base de cálculo para incidência de IRPJ e CSLL no fim do período-base apurado, claro fica, reflexamente, que não há que falar em aplicação de multa isolada por falta de recolhimento dos mesmos!

Ora, como já exposto, a base de cálculo da multa é o valor do IRPJ e CSLL calculado sobre lucro estimado não recolhido ou é diferença entre o quantum legalmente devido e o efetivamente recolhido, sendo certo assim que em não havendo exigibilidade dos indigitados tributo, não há, por conseguinte, base de cálculo apuração da penalidade, o que a torna impossível de ser auferida e, portanto, inexistente! [...]

Deste modo, é de concluir-se que com esteio na antiga redação do artigo 44 da Lei 9430/96, não encontra a presente autuação motivos para prosseguir, devendo o Auto de Infração em análise ser julgado improcedente in totum.

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 referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

Diante do exposto, requerer seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário para o fim de reconhecer a decadência do lançamento, ou, caso não seja este o entendimento desta C. Turma, seja a multa exigida cancelada integralmente, em razão da não existência de IRPJ e CSLL ao término do período-base de 2001.

Requer, por fim, a Recorrente a juntada das cópias dos documentos do subscritor do presente Recurso Voluntário, bem como que lhe seja conferida a oportunidade de sustentar oralmente suas razões, conforme previsão contida no Regimento Interno deste C. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

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, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

A Requerente requer que seja deferida a sustentação oral.

Em conformidade com as normas processuais, na sessão, o julgamento de cada recurso é facultado à Recorrente ou ao seu representante legal fazer sustentação oral por quinze minutos, prorrogáveis por igual período. Essa prerrogativa regimental em segunda instância de julgamento no CARF dos recursos que versem sobre aplicação da legislação referentes a tributos administrados pela RFB tem como fundamento de validade os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes<sup>1</sup>. A pretensão aduzida pela defendente tem possibilidade jurídica, desde que observadas as formalidades legais.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

O Auto de Infração foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal<sup>2</sup>.

A decisão de primeira instância e o Auto de Infração estão motivados 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 formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em

<sup>1</sup> Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e art. 55 e art. 58 do Regimento Interno do CARF.

<sup>2</sup> Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 8, 27 e 46.

observância às garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa. 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. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova.

Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do processo administrativo fiscal que estabelece que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses e instruída com os todos documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de a Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas, tais como fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos<sup>3</sup>.

Embora lhe fossem oferecidas várias oportunidades no curso do processo, a Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência. A realização desses meios probantes é prescindível, uma vez que os elementos probatórios produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio. A justificativa arguida pela defendente, por essa razão, não se comprova.

A Recorrente argui que a exigência de multa referente a obrigações acessórias foi alcançado pela decadência.

Compete analisar a objeção de decadência por ser matéria de ordem pública que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento. Este instituto pode ser definido como a perda do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento, tendo em vista decurso do lapso temporal de cinco anos previsto em lei. Em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, no caso em que o sujeito passivo efetue o pagamento antecipado sem a necessidade do exame prévio por parte da Administração Pública, o prazo decadencial começa a fluir da ocorrência do fato gerador. Por seu turno, comprovada a conduta qualificada pelo dolo, pela fraude ou pela simulação, bem como se verificada a inexistência do pagamento antecipado, o prazo de cinco anos se inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Este é o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) em recurso especial repetitivo nº 973.733/SC<sup>4</sup>, cujo trânsito em julgado ocorreu em 29.10.2009 e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. Estas são regras aplicáveis a tributo sujeito a lançamento por homologação<sup>5</sup>.

<sup>3</sup> Fundamentação legal: art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

<sup>4</sup> BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Repetitivo nº 973733/SC. Ministro Relator: Luiz Fux, Primeira Seção, Brasília, DF, 12 de agosto de 2009. Disponível em: <[https://ww2.stj.jus.br/revistaelectronica/Abre\\_Documento.asp?sSeq=901905&sReg=200701769940&sData=20090918&formato=PDF](https://ww2.stj.jus.br/revistaelectronica/Abre_Documento.asp?sSeq=901905&sReg=200701769940&sData=20090918&formato=PDF)>. Acesso em: 26 ago. 2011.

<sup>5</sup> Fundamentação legal: § 4º do art. 150 e inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional, art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF e art. 269 do Código de Processo Civil.

No presente caso, tratando-se de exigência de multa referente a obrigação acessória, o termo de início da contagem do prazo decadencial em exame se inicia a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. A intimação da exigência foi efetivada em 01.12.2006, fl. 45, de modo que até a data de 01.01.2002 não se verificou o transcurso do prazo legal de caducidade. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente discorda da aplicação da multa de ofício isolada.

A pessoa jurídica que adota o regime de tributação do lucro real pode optar pela apuração anual de IRPJ e de CSLL, o que lhe impõe o pagamento destes tributos em cada mês, determinados sobre base de cálculo estimada, ainda que venha a apurar prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa no balanço encerrado em 31 de dezembro do ano-calendário. Pode, todavia, suspender ou reduzir os pagamentos dos tributos devidos em cada mês, desde que demonstre, mediante balanços ou balancetes mensais, que as quantias acumuladas já recolhidas excedem os valores dos tributos devidos referentes ao período em curso. Para tanto, estes balanços ou balancetes de suspensão ou redução devem ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário e a demonstração do lucro real relativa ao período deve ser transcrita no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur).

O pressuposto é de que a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária, penalidade que tem como fonte a lei é imposta em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo. Por esta razão, caso as obrigações tributárias mencionadas não sejam cumpridas a pessoa jurídica fica sujeita à multa de 50% (cinquenta por cento), aplicada isoladamente, calculada sobre o montante das parcelas dos tributos não recolhidos ou das insuficiências apuradas. Este percentual foi fixado a partir 15.06.2007, abrاندando aquele originalmente previsto. Assim, para os atos não definitivamente julgados em for imposta a penalidade em percentual mais severo previsto na lei vigente ao tempo da sua prática, a lei superveniente mais branda aplica-se ao ato pretérito, tendo em vista a excepcionalidade prevista no princípio da retroatividade benigna<sup>6</sup>.

A aplicação da multa de ofício proporcional qualificada pressupõe a constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, diante da constatação dos ilícitos tributários previsto na legislação de regência. Distinta é aplicação da multa de ofício isolada por falta de recolhimento de IRPJ e de CSLL determinados sobre a base de cálculo estimada. Essas infrações são passíveis de penalidades distintas, previstas em diferentes dispositivos da legislação. Vale esclarecer que a previsão legal que possibilita a imposição de mais de uma penalidade no mesmo Auto de Infração é admissível, desde que se trate de ilícitos distintos<sup>7</sup>, como é o caso tratado no presente processo.

Feitas essas considerações normativas, tem cabimento a análise da situação fática tendo em vista os documentos já analisados pela autoridade de primeira instância de julgamento e aqueles produzidos em sede de recurso voluntário.

<sup>6</sup> Fundamentação legal: art. 106 do Código Tributário Nacional, art. 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 2º e art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 13 da Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997 e art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

<sup>7</sup> Fundamentação legal: art. 74 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

O lançamento fundamenta-se na insuficiência de recolhimento de tributos determinados sobre a base de cálculo estimada pelo cotejo entre os dados informados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), fls. 05-20, nos recolhimentos identificados às fls. 21-28 e aqueles contidos na Declaração de Créditos e Débitos Tributários Federais (DCTF), fls. 29-38.

Ademais, os presentes autos não estão instruídos com a comprovação dos pagamentos integrais, tampouco com as transcrições no Livro Diário dos balanços ou balancetes mensais de suspensão ou de redução e no Lalur da demonstração do lucro real do respectivo período. Nesse sentido, não foram produzidos no processo novos elementos de prova, de modo que o conjunto probatório já produzido evidencia que o procedimento de ofício está correto. A conclusão oferecida pela defendente, porém, não pode subsistir.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, 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<sup>8</sup>. A alegação relatada pela defendente, consequentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, 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<sup>9</sup>.

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (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. 41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

O nexo 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<sup>10</sup>. 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.

Em assim sucedendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

<sup>8</sup> Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

<sup>9</sup> Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

<sup>10</sup> Fundamentação legal: art. 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Processo nº 16004.001088/2006-81  
Acórdão n.º **1803-002.206**

**S1-TE03**  
Fl. 217

---

Carmen Ferreira Saraiva

CÓPIA