



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

Processo nº 16004.001199/2007-78
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1202-000.886 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de outubro de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente USINA CERRADINHO AÇÚCAR E ÁLCOOL SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

ESTIMATIVAS MENSAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

É cabível a aplicação da multa isolada pela falta de recolhimento das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, em concomitância com a aplicação da multa de ofício pela falta de pagamento/declaração das diferenças do imposto e contribuição apurados em procedimento fiscal, em decorrência de expressa disposição legal e em face de que as incidências ocorrem em situações fáticas distintas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Orlando José Gonçalves Bueno, Nereida de Miranda Finamore Horta e Geraldo Valentim Neto.

(documento assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Nelson Lósso Filho, Carlos Alberto Donassolo, Viviane Vidal Wagner, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto e Orlando José Gonçalves Bueno.

Relatório

Trata o processo do exame dos Autos de Infração do IRPJ e da CSLL, relativo aos anos de 2002 a 2006, com aplicação da multa de ofício, no percentual de 75%, e dos juros de mora com base na taxa Selic, bem como aplicação da multa isolada, no percentual de 50%, pelo não recolhimento ou recolhimento a menor das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, fls. 1155 e seguintes.

Em síntese, de acordo com o relatado na Descrição dos Fatos dos Autos de Infração, foram apuradas as seguintes irregularidades: i) diferenças do IRPJ e da CSLL entre o valor escriturado e o declarado/pago; e ii) multa isolada pelo não recolhimento ou recolhimento a menor das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL.

Irresignada com a autuação, a empresa apresentou impugnação, resumida no Acórdão nº 14-27.255 da DRJ/Ribeirão Preto, de fls. 1261 a 1277, que por bem descrever as alegações apresentadas, transcrevo e passo a adotar:

“a) Da Indevida Inclusão das Receitas de Exportação na Base de Cálculo da CSLL.

As receitas decorrentes de exportação são abrangidas pela imunidade instituída pela Emenda Constitucional nº 33/2001, que deu nova redação ao art. 149, §2º, inciso I, da Constituição Federal, no que tange à CSLL.

Lucro e receita não são conceitos contrapostos, pois todo lucro é uma receita, na medida que consiste no resultado positivo da soma algébrica das receitas menos despesas.

Entendendo-se o lucro como uma porção positiva da receita auferida pelo contribuinte, não há como se negar a incidência da norma imunizante em relação à CSLL.

O erro da fiscalização eiva de incerteza e iliquidez a exigência constante do lançamento.

b) CSL — por estimativa — Da Aplicação de Multa Isolada sobre a Diferença entre Valor Escriturado e Valor Declarado.

Que houve aplicação de multa de ofício de 75% sobre o total da CSL devida e, também, sobre os valores das antecipações de CSL apurados de 2002 a 2006 houve a incidência de multa isolada de 50% sobre o valor devido.

Há duplicidade de multas punitivas sobre os mesmos fatos geradores, o que demonstra sua ilegalidade, com afronta aos princípios da proporcionalidade e da proibição do confisco, conforme já restou julgado pelo Conselho de Contribuintes e Supremo Tribunal Federal.

c) IRPJ e CSL — Da Desconsideração das Antecipações Realizadas pela Empresa

A empresa antecipou em janeiro/04 o valor de R\$ 82.981,21, valor este não considerado em junho/04 como 'CSL devida em meses anteriores', não acrescido ao valor de R\$ 287.216,06, gerando, portanto um saldo de falta de recolhimento de CSL (R\$ 121.240,37) superior ao valor que efetivamente deveria ser apurado.

A empresa antecipou em maio/04 os valores de R\$ 260.546,21 e R\$ 289.115,18, valores este não considerados em junho/04 como "IRPJ devida em meses anteriores", não acrescido ao valor de R\$ 558.895,85, gerando, portanto um saldo de falta de recolhimento de CSL (R\$ 634.497,68)) substancialmente superior ao valor que efetivamente deveria ser apurado.

Oportuno consignar, ainda, no que tange à glosa dos valores declarados como deduções, referentes a recuperação de crédito de CSL, sob a rubrica, indicado na fiscalização sob a rubrica MP 1807, oportuno informar que referida questão acerca da origem do crédito é objeto do Processo Administrativo 13866.000203/2001-57, que se encontra pendente de análise.

Não foi utilizado o IRPJ fonte acumulado para abatimento do IRPJ a pagar mensal. Ante a apuração de IRPJ a pagar no mês de junho/2004, caberia à fiscalização proceder ao abatimento deste valor a fim de reduzir o IRPJ já na apuração mensal.

d) Da Impossibilidade de Aplicação da Taxa Selic

Contesta a utilização da SELIC como forma de cálculo dos juros, por entender que apresentam caráter remuneratório, sendo que a legislação apenas permitiria juros de caráter moratório.

Entende que a SELIC afronta os princípios da legalidade, determina a incidência mensal de juros sobre juros vedada constitucionalmente, bem como que deve ser limitada a 1% de juros.

Requer a declaração de nulidade do lançamento, bem como seja julgado improcedente o lançamento de débito.”

Na sequência, foi emitido o Acórdão nº 14-27.255 da DRJ/Ribeirão Preto, de fls. 1261 a 1277, mantendo parcialmente os lançamentos fiscais, com o seguinte ementário:

*ESTIMATIVAS. DEDUÇÃO DE ANTECIPAÇÕES.
BALANCETE SUSPENSÃO.*

As antecipações de IRPJ ou CSLL e retenções na fonte de meses anteriores deverão ser deduzidas para fins de cálculo da estimativa devida com base em balancete de suspensão ou redução.

*MULTA ISOLADA. ESTIMATIVA. MULTA DE OFÍCIO.
AJUSTE ANUAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. CABIMENTO.*

Verificada a falta de pagamento do IRPJ ou CSLL por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos, e o IRPJ ou CSLL devidos 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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

IMUNIDADE. RECEITA EXPORTAÇÃO.

As receitas decorrentes de exportação integram a receita bruta para fins de apuração da base de cálculo da CSLL, tendo em vista tratar-se de contribuição incidente sobre o lucro.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar argüição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei.

JUROS DE MORA. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre / débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não se tratando de auto de infração lavrado por pessoa incompetente, não tendo havido preterição do direito de defesa da contribuinte e não tendo sido feridos os artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não cabe o acatamento da preliminar de nulidade.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Na sequência, a autuada solicitou a desistência de recorrer de parte dos valores exigidos na autuação, face a adesão ao parcelamento especial previsto na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, conforme requerimento, de fls. 1283/1284.

Permaneceu em discussão o cabimento da aplicação da multa isolada, concomitantemente com a aplicação da multa de ofício, em que foi apresentado recurso voluntário, apenas sobre essa matéria, mediante arrazoado, de fls. 1307 e seguintes.

Alega, em síntese a ocorrência de duplicidade de multas punitivas sobre os mesmos fatos geradores, o que caracterizaria *bis in idem*, não aceito no sistema jurídico

tributário brasileiro. Encerrado o período anual de apuração do imposto de renda e da contribuição social, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo e contribuição efetivamente devidos. Demonstra a ilegalidade da imposição aplicada, com afronta aos princípios da proporcionalidade e da proibição do confisco, conforme já restou julgado pelo antigo Conselho de Contribuintes e pelo Supremo Tribunal Federal.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Donassolo, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e nos termos da lei. Portanto, dele tomo conhecimento.

Inicialmente, conforme relatado no relatório deste acórdão, cumpre registrar que parte dos valores exigidos na autuação encontram-se parcelados, restando em discussão apenas a matéria relativa ao cabimento da multa isolada, no percentual de 50%, concomitantemente com a multa de ofício, no percentual de 75%, conforme expressamente consignado pelo contribuinte, fls. 1283/1284.

O acórdão recorrido entendeu pelo cabimento da duplicidade de multas, sob o fundamento de que, nos termos das disposições legais atinentes à matéria, deriva a compreensão de que a falta de recolhimento das estimativas caracteriza-se infração distinta da falta de recolhimento do tributo apurado ao final do período.

Em seu recurso, a recorrente argumenta, em síntese, que a aplicação da duplicidade de multas sobre os mesmos fatos geradores, caracterizaria *bis in idem*, não aceito pelo sistema jurídico tributário brasileiro.

Em que pese os argumentos apresentados pela defesa, creio não lhe assistir razão.

A respeito do pagamento das estimativas mensais do IRPJ ao longo do ano-calendário, cabe dizer que o mesmo deve ser feito obrigatoriamente pelo contribuinte que optou pela forma de tributação com base no lucro real, determinado sobre base de cálculo estimada, se não houver a demonstração de que não era devido, por meio de balancetes de suspensão ou de redução (art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995), nos termos do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996, abaixo transcrito para melhor clareza:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita à 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.

O pagamento mensal estimado, uma opção colocada à disposição do contribuinte que apura o IRPJ pela modalidade do lucro real, toma por base de cálculo a aplicação de percentuais, variáveis em função da atividade, sobre a receita bruta auferida mensalmente (base de cálculo **estimada**). Ao final do ano, o contribuinte efetua a apuração definitiva do IRPJ, tomando por base seu resultado contábil, ajustado por adições, exclusões e compensações previstas na legislação tributária (lucro real). Na apuração definitiva da base de cálculo do imposto pela modalidade do lucro real são consideradas receitas e despesas que afetam o patrimônio da pessoa jurídica não contempladas quando da apuração da base de cálculo estimada.

Nesses termos, uma vez que a obrigação de pagamento das estimativas mensais não foi cumprida a contento, de acordo com o que determina o dispositivo legal acima transcrito, a mesma Lei nº 9.430, de 1996, nos seus artigos 43 e 44 e alterações, estabelece a imposição de uma penalidade isolada, no percentual de 50%, para coibir a prática do não pagamento dessa estimativa, conforme redação dos dispositivos que se transcreve:

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

Multas de Lançamento de Ofício

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei na 11.488, de 15 de junho de 2007) (Grifei).

O teor do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 11.488, de 2007, fixa duas multas distintas, de 75% e de 50%, para duas hipóteses também distintas.

A multa de 75% (inciso I do art. 44) é aplicada aos casos de falta de pagamento do tributo, quando da mensuração definitiva da obrigação principal, quando feita no período de apuração anual. Por tal motivo, a base de cálculo da referida multa é a “totalidade ou diferença de imposto ou contribuição”.

Já a multa de 50% (inciso II do art. 44) é aplicada aos casos nos quais exista obrigatoriedade do pagamento mensal do tributo, antes da sua apuração definitiva.

As multas tem hipóteses de incidência de distintas e, por isso, são tratadas diferentemente pela legislação tributária, podendo dessa maneira, serem aplicadas concomitantemente.

Dessa forma, estando o contribuinte sujeito à apuração com base no lucro real e tendo optado pelo pagamento do IRPJ, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada e deixando de recolher o imposto de renda, sem demonstrar que não era devido, por meio de balancetes de suspensão ou de redução, ocorre a subsunção do fato à norma legal estabelecida nos arts. 43 e 44 acima transcritos, que deve ser aplicada e cumprida integralmente pelas autoridades administrativas.

Não cabe à autoridade fiscal usar do poder discricionário para aplicação da norma regulamente inserida no ordenamento jurídico. Ocorrido o fato e estando ele perfeitamente enquadrado no dispositivo legal, a autoridade deve obrigatoriamente aplicar a lei ao caso concreto.

Sobre esse último aspecto, cabe dizer que a atividade do lançamento tributário é vinculada ao texto da lei, e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional pelo seu descumprimento, nos termos no art. 142 do Código Tributário Nacional.

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

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

O julgamento administrativo está estruturado como uma atividade de controle interno dos atos praticados pela administração tributária, sob o prisma da legalidade e da legitimidade. Os dispositivos da lei que exigem a cobrança da multa isolada (penalidade) não podem ser ignorados nem negados pelo Tribunal Administrativo, a quem não cabe substituir o legislador.

Ademais, registre-se que é mais do que razoável se admitir a existência de uma penalidade para desencorajar os contribuintes no descumprimento da obrigação de pagar corretamente, e em dia, os seus tributos, sob pena de se estabelecer uma desigualdade com aqueles contribuintes que cumprem suas obrigações tributárias nos prazos legais, cujos recursos financeiros depende o Estado para poder desempenhar as suas funções e que os aguarda, no momento certo, para poder cumprir seus compromissos orçamentários.

Por oportuno, saliente-se que o art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com a redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995, dispôs que aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ, nos termos da seguinte transcrição:

***Art. 57.** Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)*

Processo nº 16004.001199/2007-78
Acórdão n.º **1202-000.886**

S1-C2T2
Fl. 1.360

Em face do exposto, é de se manter a exigência da multa isolada, no percentual de 50%, pelo não recolhimento, ou recolhimento a menor, das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, devendo ser negado provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo