



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

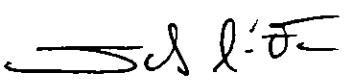
Processo nº : 16327.003698/2002-42
Recurso nº : 153.902
Matéria : IRPJ
Recorrente : Lloyds TSB Fomento Comercial Ltda.
Recorrida : 10ª Turma da DRJ de São Paulo - SP. I
Sessão de : 18 de outubro de 2007.
Acórdão nº : 101-96.383

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. Uma vez constatado que o contribuinte deixou de efetuar o recolhimento obrigatório do IRPJ sobre a base estimada, sem demonstrar que essa não era devida, é cabível o lançamento da multa de ofício isolada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por Lloyds TSB Fomento Comercial Ltda.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a penalidade ao percentual de 50%, vencidos os Conselheiros Valmir Sandri (Relator), João Carlos de Lima Júnior, José Ricardo da Silva e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Sandra Maria Faroni.


ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
REDATORA DESIGNADA

18

Processo nº. : 16327.003698/2002-42
Acórdão nº. : 101-96.383

FORMALIZADO EM: **10 DEZ 2007**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros PAULO ROBERTO CORTEZ e CAIO MARCOS CÂNDIDO.



Processo nº. : 16327.003698/2002-42
Acórdão nº. :101-96.383

Recurso nº. : 153.902
Recorrente : Lloyds TSB Fomento Comercial Ltda.

RELATÓRIO

LLOYDS TSB FOMENTO COMERCIAL LTDA., já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, que, por unanimidade de votos conheceu da impugnação, e, no mérito, julgou procedente em parte o lançamento efetuado.

De acordo com a Autoridade Administrativa, a autuação é decorrente de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, na qual foi formalizada exigência relativa à multa isolada, em razão da falta de recolhimento do IRPJ por estimativa, nos meses de março, abril e setembro de 1997.

Inconformada com a exigência fiscal, da qual teve conhecimento em 12.12.2002, fls. 14, a contribuinte apresentou, tempestivamente, impugnação em 13.01.2003, fls. 32/51, juntando, ainda, os documentos de fls. 52/111, alegando em síntese que:

- (i) Preliminarmente, além da tempestividade da impugnação apresentada, destaca que o auto de infração deve ser considerado nulo em razão da descrição deficiente dos fatos, conforme determina o Decreto nº 70.235/72. Afirma que no presente caso, é exigida a multa isolada de ofício, decorrente de uma revisão interna, sem que tenham sido examinados os procedimentos adotados por ela, violando assim os princípios da verdade material, da razoabilidade, da ampla defesa e do contraditório. Nesse sentido, transcreve doutrina e jurisprudência.

- (ii) Ressalta que o fato gerador do IRPJ é o lucro real apurado em 31 de dezembro do ano-calendário. Assim sendo, os pagamentos mensais por estimativa são apenas meras antecipações do devido no final do período-base;
- (iii) Dessa forma, considerando que os pagamentos mensais por estimativa são meras antecipações, são ilegítimas as cobranças de multas isoladas, por sua suposta falta de pagamento, sem que, no entanto, tenha sido exigido o tributo. Não se pode admitir a cobrança de multa isolada, na situação em que não ocorreu fato gerador do tributo e não há exigência relativa ao cumprimento de obrigação principal;
- (iv) Prossegue afirmando que mesmo considerando que algum imposto fosse devido, seria aquele apurado ao final do ano-calendário. Entretanto, tendo em vista que a Contribuinte apurou prejuízo fiscal, não há que se falar em falta de pagamento de tributo;
- (v) Insurge-se também quanto à exigência da multa isolada, pois considera que no presente caso não houve descumprimento nem da obrigação principal nem da obrigação acessória, sendo, portanto, ilegítima a cobrança da referida multa, com base no art. 113 do CTN. Alega, que não pode ser admitida a cobrança de multa isolada, quando não ocorreu fato gerador do tributo e não há exigência relativa ao cumprimento de obrigação principal. Nesse sentido transcreve jurisprudência do Conselho de Contribuintes;
- (vi) Prossegue afirmando que lhe está sendo imputada uma cobrança em duplicidade, tendo em vista que já existe um

processo administrativo (16327.002830/2001-18), decorrente de um auto de infração com a imposição de multa de ofício de 75%, sendo, portanto, abusiva a presente exigência da multa isolada, em relação a um único período base e um único fato gerador.

- (vii) Finalmente, requer seja a impugnação integralmente acolhida, para que o Auto de Infração, que deu origem ao presente processo administrativo seja totalmente cancelado, assim como a exigência fiscal nele consubstanciada.

À vista da Impugnação, a 10ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento efetuado a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ.

Em suas razões de decidir, em relação à alegação de nulidade da autuação consignaram os julgadores que não merece prosperar os argumentos apresentados pela contribuinte em sua defesa, tendo em vista que não ocorreu no presente caso nenhuma das hipóteses de nulidade dos atos processuais previstos nos incisos I e II, do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748/93.

Em relação à alegação de erro de fato da DIPJ (item 19, fl. 39), no mês de setembro, em relação ao IRRF, verificaram os julgadores que não foram acostados aos autos os informes de rendimento das fontes pagadoras, não podendo, portanto, ser acolhida tal alegação por absoluta falta de comprovação.

Quanto à aplicação da multa de ofício isolada, destacaram os julgadores que o não recolhimento da estimativa mensal (art. 2º), dá razão ao lançamento de multa isolada, nos termos do art. 44, §1º, IV, da Lei nº 9.430/96.

Após transcrever a definição de tributo, prevista no art. 3º do CTN e distinguir os conceitos de multa e tributo, utilizando-se para tanto do acórdão nº 106-07.948/96 do Primeiro Conselho de Contribuintes, os julgadores ressaltaram que o IRPJ apurado mensalmente por estimativa não seria devido, assim como a multa de ofício pelo não pagamento do mesmo não teria sido aplicada, se a empresa levantasse os balancetes de suspensão corretamente baseados em seus lançamentos contábeis e lastreados por documentação idônea, conforme determinam os artigos 230 e 274, do RIR/99, provando que havia apurado prejuízo fiscal mensal.

Ainda, nesse sentido, transcreveram o art. 15 da IN 93/97, para então concluir que caso a Contribuinte tivesse agido conforme exposto anteriormente não haveria a incidência da multa de ofício isolada.

Destacaram, que também não merece prosperar a alegação da contribuinte quanto à exigência de multa em duplicidade; isto porque verificaram que o Processo Administrativo nº 16327.002830/2001-18, refere-se à auto de infração relativa a diferença de IRPJ apurado em procedimento de fiscalização, não tendo vinculação com o presente auto de infração, cujo objeto é a multa isolada por não cumprimento de obrigação acessória, prevista no art. 44, da Lei nº 9.430/96.

Entretanto, ainda, em relação à aplicação da multa isolada sobre a insuficiência de recolhimento de estimativa, os julgadores mencionaram a Medida Provisória nº 303, publicada no DOU de 30/06/2006, que em seu art. 18 determina que a multa de ofício será aplicada no percentual de 50%, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal.

Dessa forma, em respeito ao princípio da retroatividade benigna, consagrado no art. 106, II, "c", do CTN, entenderam os julgadores que a multa de ofício isolada deve ser reduzida da alíquota de 75% para 50%.

Finalmente, esclareceram os julgadores que a autoridade administrativa não é competente para apreciar a constitucionalidade e a legalidade de normas inseridas no ordenamento jurídico, cabendo apenas por força da sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, aplicá-las sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.

Vinculação esta que somente deixaria de prevalecer quando a norma em discussão já houvesse sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. Este, aliás, é o entendimento manifestado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (Parecer PGFN/CRE nº 948, de 02/07/98) acerca da disposição contida no Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997.

Intimada da decisão de primeira instância, em 07.08.06, fls. 151, a Contribuinte apresentou recurso voluntário, em 06.09.2006, tempestivamente, às fls. 152/150, juntando, ainda, os documentos de fls. 151/182 e os documentos de fls. 183/269, alegando que:

Preliminarmente, além da tempestiva do recurso voluntário apresentado, destaca que o auto de infração deve ser considerado nulo por ofensa ao direito à ampla defesa e ao contraditório em razão da descrição deficiente dos fatos e presunção de irregularidade.

Alega que a autoridade administrativa de primeira instância deixou de analisar ou analisou superficialmente a Declaração de Ajuste Anual do período-

base em 31.12.1997, fls. 66/99, que demonstra que a contribuinte efetuou regularmente a apuração do IRPJ por estimativa mensal no ano-calendário 1997, desrespeitando assim os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, previstos no art. 5º, LV, da CF e no art. 2º da Lei nº 9.784/99.

Prossegue afirmando que ao contrário do que entendeu os julgadores *a quo*, o procedimento de fiscalização também é regido pelos princípios do contraditório e da ampla defesa, já que a constituição do crédito tributário não pode pautar-se em mera presunção. Nesse sentido, transcreve jurisprudência administrativa e doutrina.

Afirma que no presente caso, é exigida a multa isolada de ofício, decorrente de mera presunção, violando assim os princípios da verdade material, da razoabilidade, da ampla defesa e do contraditório, ofendendo ainda as determinações do art. 142, do CTN, do art. 7º do Decreto 70.235/72, além do art. 5º, LV, da CF.

Ressalta que ao contrário do que pretendeu demonstrar os julgadores em sua decisão, existe nos autos documentação suficiente que comprova as suas alegações. Restando comprovado que a Contribuinte apurou montante de IRPJ devido de acordo com o previsto na legislação vigente.

Quanto à alegada incompetência dos julgadores de primeira instância para apreciar matérias constitucionais, afirma a Contribuinte que em momento algum pretendeu fosse declarada a inconstitucionalidade ou mesmo a ilegalidade de qualquer norma, mas apenas fosse reconhecida a incorreta forma de interpretação da legislação.

E, ainda que tivesse feito tais alegações, não haveria qualquer restrição à D. Autoridade Julgadora para analisá-las, tendo em vista que o entendimento da r. decisão está pautado na Portaria do Ministério da Fazenda nº 58/06, não merece prosperar uma vez que a Portaria não é o meio adequado para regulamentar o processo administrativo fiscal, competência esta exclusiva da União,

nos termos do art. 22, I, da CF. Nesse sentido, esclarece que a própria Fazenda Nacional já se posicionou pela possibilidade da apreciação das questões atinentes à ilegalidade e a inconstitucionalidade, no PGFN/CRF nº 439/96.

Ressalta que o fato gerador do IRPJ é o lucro real apurado em 31 de dezembro do ano-calendário. Assim sendo, os pagamentos mensais por estimativa são apenas meras antecipações do devido no final do período-base.

Prossegue afirmando que mesmo considerando que algum imposto fosse devido, seria aquele apurado ao final do ano-calendário. Entretanto, tendo em vista que a Contribuinte apurou prejuízo fiscal, não há que se falar em falta de pagamento de tributo.

Objetivando provar definitivamente a regularidade de seus procedimentos, a Contribuinte acosta aos autos os balancetes referentes aos meses de março, abril e setembro de 1997, fls. 205/267, destacando, ainda, que segundo o posicionamento mais recente do Conselho de Contribuintes devem ser considerados no julgamento as provas acostadas aos autos, mesmo após a impugnação.

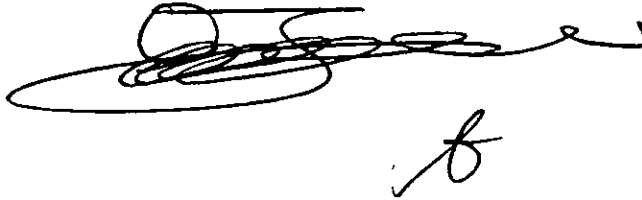
Insurge-se também quanto à exigência da multa isolada, pois considera que no presente caso não houve descumprimento nem da obrigação principal nem da obrigação acessória, sendo, portanto, ilegítima a cobrança da referida multa, com base no art. 113 do CTN. Alega, que não pode ser admitida à cobrança de multa isolada, quando não ocorreu fato gerador do tributo e não há exigência relativa ao cumprimento de obrigação principal. Nesse sentido transcreve jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

Prossegue afirmando que lhe está sendo imputada uma cobrança em duplicidade, tendo em vista que já existe um processo administrativo (16327.002830/2001-18), decorrente de um auto de infração com a imposição de multa de ofício de 75%, sendo, portanto, abusiva a presente exigência da multa isolada, em relação a um único período base e um único fato gerador.

Processo nº. : 16327.003698/2002-42
Acórdão nº. :101-96.383

Finalmente, requer seja o recurso integralmente acolhido, para que o r. decisão seja julgada improcedente, com o conseqüente arquivamento do processo administrativo.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized initial 'S' followed by a long, horizontal, wavy line that ends in a small hook. Below the main signature, there is a smaller, simpler handwritten mark that resembles a stylized 'B' or a checkmark.

VOTO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se depreende do relatório, a autuação é decorrente de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, na qual foi formalizada exigência relativa à multa isolada, em razão da falta de recolhimento do IRPJ por estimativa, com fatos geradores ocorridos nos meses de março, abril e setembro de 1997, mantida pela r. decisão recorrida ao argumento de que, verificada a falta ou recolhimento a menor do imposto de renda devido por estimativa, não justificada com base em balancetes de suspensão ou redução, cabível a aplicação da multa de ofício isolada.

Com a devida *vênia* ao entendimento esposado pela r. Turma Julgadora no acórdão recorrido, tenho para mim entendimento diametralmente oposto.

Em primeiro lugar porque a contribuinte prova mediante a apresentação de sua Declaração de Imposto de Renda relativa ao período objeto da exação que lhe foi imposta que apurou prejuízo fiscal (documento nº 10, pgs. 234/267), e sendo assim, imputar-lhe penalidade sobre um "pseudo" imposto de renda que comprovadamente não é devido, equivale confiscar o patrimônio do contribuinte.

Em segundo lugar porque a exigência da referida penalidade só foi imputada ao contribuinte no mês de outubro de 2002, quando não mais havia base de cálculo para a sua exigência, eis que com o deslocamento do fato gerador da obrigação tributária para 31 de dezembro de 2002, para aqueles contribuintes que

optaram pelo pagamento do imposto calculado por estimativa, caso da contribuinte, desapareceu naquele momento (31.12) o bem tutelado pela norma jurídica, no caso as antecipações que deveriam ter sido recolhidas no decorrer do ano-calendário, surgindo a partir daí uma única base imponible que poderá sofrer a sanção imposta pelo art. 44 da Lei n. 9.430/96, no caso, o imposto efetivamente devido apurado com base no resultado social em 31 de dezembro (Lucro Real), evidentemente caso não tenha o mesmo sido recolhido pelo sujeito passivo da obrigação tributária antes do procedimento fiscal.

Na verdade, os dispositivos legais previstos nos incisos III e IV, § 1º, art. 44 da Lei 9.430/96, têm como objetivo obrigar o sujeito passivo da obrigação tributária ao recolhimento mensal de antecipações de um provável imposto de renda e contribuição social que poderá ser devido ao final do ano-calendário.

Ou seja, é inerente ao dever de antecipar a existência da obrigação cujo cumprimento se antecipa, e sendo assim, a penalidade só poderá ser exigida durante aquele ano-calendário, de vez que com a apuração do tributo e da contribuição social efetivamente devida ao final do ano-calendário (31.12), desaparece a base imponible daquela penalidade (antecipações), pela ausência da necessária ofensa a um bem juridicamente tutelado que a justifique, e a partir daí, surge uma nova base imponible, esta já com base no tributo efetivamente apurado ao final do ano-calendário, surgindo assim a hipótese da aplicação tão-somente do inciso I, § 1º. do referido artigo, caso o tributo não seja pago no seu vencimento e apurado *ex-officio*, mas jamais com a aplicação concomitante da penalidade prevista nos incisos III e IV, do § 1º do mesmo diploma legal, até porque a dupla penalidade afronta o disposto no artigo 97, V, c/c o artigo 113 do CTN, que estabelece apenas duas hipóteses de obrigação de dar, sendo a primeira ligada diretamente à prestação de pagar tributo e seus acessórios, e a segunda relativamente à obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas. pecuniária por descumprimento de obrigação acessória.

Processo nº. : 16327.003698/2002-42
Acórdão nº. :101-96.383

Dessa forma, por entender inaplicável a Multa Isolada após o término do ano-calendário, sou pelo provimento do recurso voluntário interposto pelo contribuinte.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 18 de outubro de 2007.


VALMIR SANDRI

VOTO VENCEDOR

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Redatora Designada

Discordo do ilustre relator quanto à multa isolada sobre a falta ou insuficiência do imposto de renda com base nas estimativas mensais.

A multa foi aplicada com fulcro no art. 44, inciso I, e § 1º, inciso IV, da Lei 9.430/96, do seguinte teor:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;"

.....
§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I-- juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos

.....
IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;"

Por sua vez, o art. 2º, referido no inciso IV do § 1º do art. 44, dispõe:

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

Os artigos 29, 30, 31, 32 e 34 da Lei 8.981/95 tratam da apuração da base estimada. O art. 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, consubstancia hipótese em a falta de pagamento ou o pagamento em valor inferior é permitida (exclusão de ilicitude). Diz o dispositivo:

“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.

(...)”

Do exame desses dispositivos pode-se concluir que o art. 44, inciso I, c.c o inciso IV do seu § 1º, da Lei 9.430/96 é norma sancionatória que se destina a punir infração substancial, ou seja, falta de pagamento ou pagamento a menor da estimativa mensal. Para que incida a sanção é condição que ocorram dois pressupostos: (a) falta de pagamento ou pagamento a menor do valor do imposto apurado sobre uma base estimada em função da receita bruta; e (b) o sujeito passivo não comprove, 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. Conforme expressamente previsto no dispositivo legal, o fato de ter sido apurado prejuízo no ano-calendário não integra na aplicação da sanção.

A falta de transcrição dos balancetes no Diário é infração formal, e a sanção do art. 44 da Lei nº 9.430/96 não se destina a punir a infração formal. Assim, se o contribuinte apresentar à fiscalização os balanços/balancetes de suspensão, ainda que não transcritos no Diário, não cabe a imposição da multa. No presente caso, contudo, não houve a apresentação dos referidos balancetes de suspensão.

Portanto, a multa foi aplicada rigorosamente de acordo com a lei. Contudo, o artigo 14 da MP 313, de 2007, convertida na Lei nº 11.448, de 2007, alterou a redação do artigo 44 da Lei 9.430/96, determinando que, sobre o valor do

Processo nº. : 16327.003698/2002-42
Acórdão nº. : 101-96.383

pagamento mensal com base nas estimativas que deixar de ser efetuado, incide a multa de 50%. Assim, considerando a norma prevista no artigo 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional, esse deve ser o percentual da multa isolada.

Essas minhas razões para não acompanhar o ilustre relator do voto condutor do Acórdão recorrido, e manter a multa sobre a falta de recolhimento das estimativas, à alíquota de 50%.

Sala das Sessões, DF, em 18 de outubro de 2007


SANDRA MARIA FARONI
