



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

Processo nº 18471.000663/2007-28
Recurso nº 166.635 Voluntário
Acórdão nº **1103-00.092 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 08 de dezembro de 2009
Matéria IRPJ
Recorrente Net Rio S/A
Recorrida 1ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro/I-RJ

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004, 2005, 2007

Ementa: NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. Não ocorre nulidade do lançamento quando atendidos os preceitos do artigo 59 do Decreto 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005, 2007

Ementa: FALTA DE PAGAMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL. MULTA ISOLADA APLICADA APÓS O ENCERRAMENTO DO ANO-CALENDÁRIO. Deve ser aplicada a multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ devido com base em estimativa mensal após o encerramento do ano-calendário, desde que apurada sobre base de cálculo limitada ao valor do IRPJ anual originalmente apurado pelo contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para determinar o ajuste da base de cálculo da multa isolada relativa aos anos-calendário de 2004 e 2005 aos valores do IRPJ apurado em 31 de dezembro nas respectivas DIPJ dos períodos correspondentes, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Relator. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva.

Aloysio José Percínio da Silva – Presidente e Redator designado
(assinatura digital)

José Sérgio Gomes – Relator
(assinatura digital)

Participaram do julgamento os Conselheiros José Sérgio Gomes, Marcos Shigueo Takata, Décio Lima Jardim, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Eric Moraes de Castro e Silva e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

Em foco recurso voluntário visando a reforma da decisão da 1ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro-I/RJ que julgou procedente o lançamento efetuado em 11/07/2007 pela Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro/RJ, com vistas a exigência, entre outros gravames, da multa de ofício de 50% (cinquenta por cento) em razão da falta de recolhimento das estimativas de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) nos meses de janeiro a dezembro de 2004, janeiro a maio, julho e novembro de 2005 e janeiro e fevereiro de 2007.

A fiscalização relata que cotejou os valores escriturados nos livros contábeis a título de estimativas de IRPJ com aqueles informados nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTFs) e constatou que as cifras declaradas são inferiores às escrituradas, motivo pelo qual procedeu à imposição da multa, calculada sobre as diferenças encontradas.

Impugnando o lançamento, fls. 291/304, a contribuinte alegou preliminar de nulidade do auto de infração ante o fato do agente fiscal ter aplicado multa isolada com base em Medida Provisória sem eficácia, qual seja, a MP 303/2006, em ofensa ao requerido pelo artigo 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, e artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), bem como, que a capitulação legal incorreta constitui preterição do direito de defesa.

Quanto ao mérito aduziu que houve equívoco por parte da autoridade fiscal porque apesar de apurar o imposto de renda pelo regime do lucro real anual utilizou balanços/balancetes de suspensão/redução no cálculo do tributo devido mensalmente, na forma autorizada pelo artigo 230 do Decreto nº 3.000/99 (RIR), ao invés do calculá-lo sobre a receita bruta.

Salientou que nesses balanços/balancetes mensais efetuou todas as exclusões, adições e compensações permitidas por lei, notadamente a compensação de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), sendo a base de cálculo totalmente diferente da que seria se tivesse sido calculado com base na estimativa mensal.

Destacou que o artigo 14 da Lei nº 11.488/07, o qual alterou o artigo 44 da Lei nº 9.430/96, dispõe que somente se aplica a penalidade para os casos de estimativa; não para os casos de recolhimento com base em balanços/balancetes mensais de suspensão/redução.

Ao final, após registrar que pequenas incorreções nos recolhimentos foram verificadas, motivo pelo qual providenciou os acertos conforme cópias dos DARFs anexados, requereu o reconhecimento da nulidade ou o cancelamento do auto.

A Turma de Julgamento admitiu a impugnação e decidiu por rejeitar a arguição de nulidade do ato sob entendimento de que o mesmo, apesar de citar erroneamente o artigo 18 da Medida Provisória nº 303/2006 no enquadramento legal ao invés do artigo 14 da Lei nº 11.488/2007, apresenta uma descrição clara dos fatos, bem assim, que a impugnante expressamente se referiu a este último preceito e demonstrou entender perfeitamente a acusação fiscal, dela se defendendo com facilidade.

No que toca ao mérito, após alertar que não houve expressa contestação acerca da glosa de despesas e conseqüente redução do prejuízo fiscal (base do IRPJ) e da base negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), de sorte que a lide limita-se à imposição da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, consignou que os valores mensais devidos foram colhidos na contabilidade e estes não foram integralmente declarados nas DCTFs e que, apesar da afirmativa da recorrente, não há provas de que tenham sido levantados balancetes/balanços de redução/suspensão nas épocas próprias que pudessem corroborar as informações constantes nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais (DIPJs).

Ciente do decisório em 10 de abril de 2008, fl. 527v., a contribuinte aviou o recurso de fls. 532/549, acompanhado dos documentos de fls. 550/607, reprisando suas razões originárias, seja a nulidade do auto de infração, seja o incabimento de multa em face da apuração de imposto em bases reveladas por balanços/balancetes mensais.

Refuta os entendimentos da autoridade julgadora de primeira instância de que recolhimentos efetuados com código de receita nº 2362 caracterizam estimativas mensais, consignando que adimplementos com base em balanços/balancetes também devem ser efetuados com tal código, bem como, que o fato de possuir em sua escrituração conta de “provisão para Imposto de Renda” não significa que o calcule sobre base estimada e reafirma que o faz com base em balanço/balancete.

Realça seu direito de deduzir o valor do imposto de renda na fonte (IRRF) e das estimativas efetivamente recolhidas no início de cada ano-calendário.

Por fim, aduz que a multa possui caráter confiscatório, pois desproporcional e atentatória ao seu patrimônio.

É o relatório, em apertada síntese.

Voto Vencido

Conselheiro José Sérgio Gomes – Relator

Observo a legitimidade processual e o aviamento do recurso no trintídio legal. Assim sendo, dele tomo conhecimento.

A multa pela falta de recolhimentos mensais do IRPJ calculados em bases estimadas foi prevista na redação originária do artigo 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e fixada no patamar de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor do tributo ou da diferença que deixou de ser antecipada.

Com o advento da Medida Provisória nº 303, e por força de seu artigo 18, dando nova redação àquele preceptivo, a pena em questão foi mitigada para 50% (cinquenta por cento), surtindo efeitos desde sua publicação, em 30 de junho de 2006. Contudo, em 1º de novembro seguinte o Presidente da Mesa do Congresso Nacional fez publicar o Ato nº 57 exteriorizando que o prazo de vigência dessa Medida Provisória encerrara-se em 27 de outubro daquele ano.

Seguiu-se a publicação, em 22 de janeiro de 2007, da Medida Provisória nº 351, cujo artigo 14 reprisou os exatos termos então dispostos pelo artigo 18 do ato legal anterior, é dizer, alterou-se a redação do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, para reduzir a multa em comento à quantificação de 50% (cinquenta por cento).

O auto de infração fustigado, por sua vez, foi lavrado já na vigência dessa segunda Medida Provisória, aliás, em época em que até mesmo já convertida em lei (Lei nº 11.488), porém fez constar, em flagrante equívoco, o embasamento legal anterior.

Não vislumbro a alegada nulidade do ato porque o fato imputado pelo agente fiscal – falta de recolhimento de estimativas – encontra-se perfeitamente delineado, como também corretamente aplicado o percentual da pena segundo a norma vigente à época de sua prática, circunstâncias suficientes ao afastamento da hipótese de preterição do direito de defesa. Entendo que o vício somente aflora quando a parte não consegue lograr, dentro de mediano juízo de interpretação, acerca de qual ilícito fiscal está sendo acusada, o que não é o caso dos autos.

Ademais, a robusta defesa demonstra, à saciedade, que sequer existiu dúvida na interpretação da imputação feita pelo Fisco.

Com tais razões, incorrentes as hipóteses de nulidade preconizadas no artigo 59 do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, rejeito a preliminar.

No que diz respeito ao mérito, reputo pertinente transcrever os dispositivos legais que tratam da matéria, quais sejam, os artigos 1º, 2º, *caput*, 43 e 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, matrizes legais dos artigos 220, 222 e 957, IV, do RIR/99:

“Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a

aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995”.

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

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

I -

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

Como visto, a aplicação da multa isolada, prevista no art. 44, II, “b” da Lei nº 9.430 de 1996, decorre, exclusivamente, do descumprimento da obrigação de se efetuar o recolhimento por estimativa nos prazos e condições estabelecidos na legislação tributária, independentemente do resultado anual (lucro ou prejuízo) apurado pelo sujeito passivo. Excetua-se do disposto nessa regra a pessoa jurídica que comprovar, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já antecipado excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso, na forma do art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995, e alterações posteriores.

A empresa optou pela apuração do lucro real anual, seja com efetivos recolhimentos com código de receita nº 2362, seja pela apresentação de Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTFs) nas quais estão confessadas dívidas do IRPJ apuradas segundo essa forma de tributação, ou ainda, até mesmo, quando indica nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais (DIPJs) que interrompeu ou diminuiu o recolhimento das antecipações em face de balanço ou balancete de suspensão/redução, nada obstante este instrumento, isoladamente, não sirva para caracterizar a opção.

A rigor, a opção ora alguma é negada pela Recorrente, daí porque tornam-se despidiendas maiores discussões se o código de receita 2362 vale somente para antecipações calculadas com base na receita bruta ou também para recolhimentos reduzidos, lastreados em balanços/balancetes, mesmo porque, como bem observa as razões recursais, será sempre antecipação do devido ao final do ano-calendário.

O cerne da defesa está na assertiva de que a imputação fiscal de ausência e insuficiência (em alguns casos) dessas antecipações é equivocada ante o fato da elaboração de balanços ou balancetes mensais de redução/suspensão que autorizam a suspensão ou redução

dos recolhimentos, bem assim, que a contabilização das provisões de imposto de renda, cujos valores foram tomados pelo Fisco, não têm o condão de descaracterizar ditos levantamentos.

Realmente, o levantamento de balanços intermediários ou a elaboração de balancetes lastreiam a quebra da obrigação de antecipar o tributo pela sistemática de cálculo de aplicação do percentual legal sobre a receita bruta auferida em cada mês civil, ou de atenuar seu quantitativo. Todavia, a Recorrente não logrou apresentá-los à fiscalização, nem tampouco fez juntá-los à sua impugnação, como ainda, nada a esse respeito foi anexado ao recurso voluntário.

Não basta, pois, a mera alegação da existência desses instrumentos, sendo necessária sua apresentação, de forma a se apurar se efetuados com observância das leis comerciais e fiscais, bem assim, se devidamente transcritos no livro “Diário”, consoante expressa exigência do artigo 230 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, a ver:

“Art. 230. 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 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 1º):

I - deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no Livro Diário;

II - somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto devido no decorrer do ano-calendário.

§ 2º Estão dispensadas do pagamento mensal as pessoas jurídicas que, através de balanços ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 2º, e Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º).

.....”

À evidência, pois, que as Declarações de Informações Econômico-Fiscais (DIPJs) não suprem o requisito legal, nem muito menos eventuais retificações das Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTFs) poderiam lastrear a pretensão.

Verifico, também, que a Recorrente fez juntar ao voluntário diversas cópias de demonstrações do lucro real insertas na parte “A” do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur), alguns, inclusive, sequer assinadas. Também aqui não vejo como possam ditos documentos forrar o intento, pois a lei requisita instrumento diverso (balanços ou balancetes transcritos no livro “diário”).

O real valor de cada estimativa que deixou de ser antecipada, base que serve de cálculo à multa proporcional, em regra é apurado pelo Fisco mediante o cálculo do percentual de presunção sobre a receita bruta mensal, deduzindo-se as quantias efetivamente

pagas ou confessadas em DCTF, quando for o caso de insuficiência. Ao invés disso optou a Fiscalização por tomar, como estimativas devidas, aquelas cifras lançadas na contabilidade, especificamente os lançamentos mensais existentes na conta “provisão para imposto de renda”, do que resultou a apuração de valores não recolhidos e/ou recolhidos com insuficiência, consoante demonstrado à fl. 255.

O procedimento não é impertinente, mesmo porque essas cifras, mensalmente escrituradas como devidas, deduzem-se decotadas das exclusões de direito, é dizer, daquelas previstas no artigo 229 do RIR/99, quais sejam, do imposto de renda pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo e dos incentivos de dedução do imposto relativos ao Programa de Alimentação do Trabalhador, doações aos Fundos da Criança e do Adolescente, Atividades Culturais ou Artísticas e Atividades Audiovisuais. Ainda, observo que a Recorrente sequer suscitou que ditas quantias revelam-se maiores do que as eventualmente apuradas mediante a aplicação do percentual de presunção sobre a receita bruta mensal, mas sim, como visto, invoca a não obrigatoriedade do recolhimento das antecipações, sem cogitar da quantificação destas.

Por outro lado, firmo convicção de que o ato administrativo não diz que a manutenção dessa conta na contabilidade signifique cálculo do imposto em bases estimadas, já que ela sempre exteriorizará antecipações devidas, quer pelo regime de cálculo pela receita bruta, quer por apuração baseadas em balanços/balancetes. Noutras palavras: essa conta só não possuirá registros se inexistir imposto a ser recolhido.

Quanto ao pedido (indireto) para que eventuais recolhimentos de estimativas de meses anteriores sejam decotados na apuração de períodos posteriores cumpre reprimir que isso só se faz possível quando fique demonstrado que o valor acumulado já antecipado excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real, o que só se faz possível com balanços ou balancetes mensais.

Em suas razões recursais a contribuinte inovou com a invocação do caráter desproporcional da multa que, a seu ver, assume conotações confiscatórias.

Ocorre que a imposição e gradação da pena deriva de expresso comando normativo, regularmente vigente no ordenamento jurídico e, como tal, há de ser obedecido, não cabendo a esta instância julgadora apreciar eventuais arguições de inconstitucionalidade. A Súmula nº 2 do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, assim se expressa:

O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Consoante § 4º do artigo 72 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, as súmulas aprovadas pelos Primeiro, Segundo e Terceiro Conselhos de Contribuintes são de adoção obrigatória pelos membros deste Conselho.

Com tais razões, VOTO pela rejeição da preliminar de nulidade e, no mérito, pelo improvimento do recurso.

José Sérgio Gomes

Voto Vencedor

Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva – Redator designado

Encontra-se consolidado na jurisprudência administrativa o entendimento acerca da impossibilidade de aplicação conjunta, sobre mesma base de cálculo, das multas previstas nos incisos I e II do art. 44 da Lei 9.430/1996 e daquela relativa à ausência de recolhimento mensal por estimativa (art. 44, §1º, IV), prevista para aplicação isoladamente do tributo.

As ementas abaixo bem exemplificam a mencionada jurisprudência:

“MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO. A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. (Acórdão 103-22.217)

PENALIDADE. MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRPJ POR ESTIMATIVA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA PELA CONSTATAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. Incabível a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento de tributo com base em estimativa e da multa de ofício exigida pela constatação de omissão de receitas, que tiveram como base o mesmo valor apurado em procedimento fiscal. (Acórdão 108-07.493)

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO. A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. (Acórdão CSRF/01-04.987)”

Por outro lado, considera-se cabível a imposição da multa isolada mesmo após o encerramento do período de apuração, desde que limitada a sua base de cálculo no ano-calendário (soma das bases mensais) ao valor do IRPJ anual originalmente declarado pelo contribuinte.

Com a apuração do resultado anual, tem-se conhecimento do valor do tributo efetivamente devido, tomando-se este valor – IRPJ devido relativamente ao período anual – como limite de base de cálculo para a imposição da multa isolada.

Eventual parcela suplementar apurada *ex officio* estará sujeita à multa cobrada em conjunto com o tributo, conforme previsto nos itens I e II do art. 44 da Lei 9.430/96.

Observe-se que, na hipótese aventada, não ocorre a concomitância de imposição de multas já amplamente rejeitada pela jurisprudência administrativa referida.

Essa interpretação tem sido prestigiada nos julgamentos da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se observa nas ementas abaixo transcritas¹:

¹ Os destaques de texto (sublinhado) não constam dos originais.

“CSLL. MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA. O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 precisa que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro real apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade isolada quando a base estimada exceder ao montante da contribuição devida apurada ao final do exercício”. (Acórdão CSRF/01-05.181/2005)

IRPJ. RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA. LANÇAMENTO DEPOIS DE ENCERRADO O ANO-CALENDÁRIO. Encerrado o período anual de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do imposto efetivamente devido, apurado com base no lucro real, em declaração de rendimentos apresentada tempestivamente, revelando-se improcedente a cominação de multa sobre eventuais diferenças se o imposto recolhido antecipadamente superou o efetivamente devido. (Acórdão CSRF/01-05.327/2005)

“IRPJ. MULTA ISOLADA. FALTA DE PAGAMENTO DO IRPJ COM BASE NO LUCRO ESTIMADO. A regra é o pagamento com base no lucro real apurado no trimestre, a exceção é a opção feita pelo contribuinte de recolhimento do imposto e adicional determinados sobre base de cálculo estimada. A Pessoa Jurídica somente poderá suspender ou reduzir o imposto devido a partir do segundo mês do ano calendário, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculados com base no lucro real do período em curso. (Lei nº 8.981/95, art. 35 c/c art. 2º Lei nº 9.430/96).

A falta de recolhimento está sujeita às multas de 75% ou 150%, quando o contribuinte não demonstra ser indevido o valor do IRPJ do mês em virtude de recolhimento excedentes em períodos anteriores.

(Lei nº 9.430/96 44 § 1º inciso IV c/c art. 2º).

A base de cálculo da multa é o valor do imposto calculado sobre lucro estimado não recolhido ou diferença entre a devido e o recolhido até a apuração do lucro real anual. A partir da apuração do lucro real anual, o limite para a base de cálculo da sanção é a diferença entre o imposto anual devido e a estimativa obrigatória, se menor. (Lei nº 9.430/96 art.

44 caput c/c § 1º inciso IV e Lei 8.981/95 art. 35 § 1º letra “b”).

A multa pode ser aplicada tanto dentro do ano calendário a que se referem os fatos geradores, como nos anos subsequentes dentro do período decadencial contado dos fatos geradores. Se aplicada depois do levantamento do balanço a base de cálculo da multa isolada é a diferença entre o lucro real anual apurado e a estimativa obrigatória recolhida.” (Acórdão CSRF/01-04.930/2004)

São esclarecedoras as considerações do Conselheiro José Clóvis Alves no voto condutor do Acórdão CSRF/01-04.930/2004, cuja ementa se encontra reproduzida acima. O i. Conselheiro se pronunciou nos seguintes termos:

“Exigir a multa e valor superior ao imposto apurado no ano, não só estaria ferindo a norma a que prevê a sanção pela utilização de valor maior que o tributo devido como base de cálculo, como o princípio da proporcionalidade, pois após o balanço o que mostrou ser devido a título de antecipação foi o valor do imposto apurado com base no lucro real anual, qualquer diferença a maior seria objeto de compensação ou restituição, logo utilizando uma base maior na realidade estaria a

autoridade a exigir a multa não sobre a diferença de imposto mas, sobre um valor a ser restituído ou compensado, o que seria um verdadeiro absurdo”

Dessa forma, considera-se cabível a imposição da multa isolada após o encerramento do exercício desde que a sua base de cálculo esteja limitada ao valor do IRPJ anual.

No caso concreto, em que o auto de infração abrangeu dois anos-calendários já encerrados na data da sua lavratura, 2004 e 2005, a exigência deve ser revista para adequação ao limite do valor anual do imposto em cada um destes períodos de apuração.

Por fim, peço permissão para lembrar que o texto do art. 44 da Lei 9.430/1996 foi alterado pelo art. 14 da Lei 11.488/2007, conforme bem registrado no voto vencido.

Conclusão

Pelo exposto, dou provimento parcial ao recurso para determinar o ajuste das bases de cálculo da multa isolada relativa aos anos-calendário de 2004 e 2005 aos valores do IRPJ apurado em 31 de dezembro nas respectivas DIPJ dos períodos correspondentes.

No mais, acompanho o voto do i. relator.

Aloysio José Percínio da Silva