



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

Processo nº 19647.005861/2003-68
Recurso nº 160.705 Voluntário
Acórdão nº 1801-00.248 – 1ª Turma Especial
Sessão de 19 de maio de 2010
Matéria CSLL - Auto de Infração
Recorrente CIDADE DO RECIFE TRANSPORTES S/A
Recorrida QUARTA TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ EM FORTALEZA/CE

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2001, 2002, 2003

COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO. TRANSFERÊNCIA.

A Portaria editada para a previsão de competência para o julgamento dos processos administrativos de caráter geral não colide ou retira de vigência, ainda que implicitamente, Portaria anteriormente editada cujo objeto é a transferência de competência entre DRJ de processos especificados nesta.

NULIDADE. MPF PRORROGAÇÃO. AUSÊNCIA ENTREGA.

A ausência de entrega ao contribuinte sob fiscalização do demonstrativo de prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal não acarreta prejuízos ao fiscalizado, sobretudo porque o contribuinte tem acesso a este pela internet.

ESPONTANEIDADE. REAQUISIÇÃO. AUSÊNCIA DE ENTREGA DE MPF- PRORROGAÇÃO.

A espontaneidade durante o curso da ação fiscal só é readquirida quando o auditor-fiscal, por sessenta dias consecutivos, deixar de praticar qualquer ato que indique o prosseguimento dos trabalhos fiscais, e não pela ausência de entrega do demonstrativo de prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal, acessível por internet.

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS NÃO RECOLHIDAS. BALANCETES DE SUSPENSÃO/REDUÇÃO.

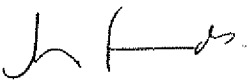
São devidas as penalidades, no caso multas isoladas, decorrentes do não cumprimento da obrigação prevista na norma tributária de antecipar os tributos federais quando a opção realizada pelo contribuinte foi de fazê-lo pelas bases de cálculos estimadas e não registrou contabilmente os balanços de suspensão/redução no Diário durante o curso do ano-calendário. A cobrança da penalidade não se confunde com cobrança de antecipação de imposto. A apresentação destes balanços, *a posteriori*, encerrado o exercício

fiscal não surte efeitos para eximir o contribuinte da penalidade legalmente cominada.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, : por unanimidade de votos, afastar as preliminares de nulidade do acórdão e nulidade do lançamento tributário, para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


ANA DE BARROS FERNANDES - Presidente e Relatora

EDITADO EM: 12 AGO 2010

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva, Guilherme Pallastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, André Almeida Blanco, Rogério Garcia Peres e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

A empresa foi autuada por não haver procedido aos recolhimentos das estimativas a título de CSLL, relativamente a meses dos anos-calendários de 2000, 2001 e 2002, tendo contra si lavrado o Auto de Infração de fls. 06 a 08 para a exigência de multa isolada conforme previsto na norma tributária.

A empresa apresentou as DIPJ respectivas informando a título das estimativas de CSLL valores 'zerados', embora optante pelo regime de tributação pelo lucro real, anual. No curso do procedimento fiscal, apresentou os balancetes de suspensão/redução e DIPJ retificadoras alterando o regime anteriormente optado – Termo de Verificação Fiscal de fls. 32 a 46.

Apresentou a impugnação de fls. 51 a 65, argumentando, em apertada síntese que: não foi cientificado do Mandado de Procedimento Fiscal que prorrogou o prazo da fiscalização; readquiriu a espontaneidade, pelo que os balancetes de suspensão/redução devem ser aceitos; cerceamento de defesa pela ausência de fundamentação legal no Auto de Infração; é empresa concessionária do serviço público, sempre deficitária, e, equivocadamente, optou pelo regime de apuração do IRPJ e CSLL anual, com os recolhimentos por estimativas; trata-se de vício formal; os balancetes apresentados demonstram os prejuízos fiscais mensais; o valor da multa é abusivo e injusto, não havendo tributo a ser pago.

A Quarta Turma de Julgamento da DRJ em Fortaleza exarou o Acórdão nº 08-10.819/07 mantendo em parte o lançamento tributário, reduzindo a multa aplicada de 75% para 50%, em virtude da edição de lei benéfica editada posteriormente à autuação. Assim restou o Acórdão fundamentado:



Preliminar de Nulidade - Do MPF e da Reaquisição da Espontaneidade

Como visto no relatório, o contribuinte requer a nulidade dos autos de infração lavrados sob a alegação de inconsistências na emissão do Mandado de Procedimento Fiscal — MPF, aduzindo, ainda, que, readquiriu sua espontaneidade, afigurando-se inequivocamente eficaz a apresentação dos Balancetes de Suspensão e Redução de Tributos realizada em 15/10/2003.

[...]

No meu entender o Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização, que tem como objetivo regular a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF. Assim, tratando-se, os eventuais vícios relativos ao uso do MPF, sendo meras irregularidades formais, sabe-se que estas, quando supríveis, não podem elidir a atividade regrada e obrigatória do lançamento de ofício.

A obrigatoriedade do lançamento tributário, sob pena de responsabilidade funcional, quando constatada irregularidade cometida pelo sujeito passivo da obrigação tributária, deflui do Código Tributário Nacional, arts. 30 e 142, parágrafo único. E consoante o Princípio da Hierarquia das Normas, ato inferior à lei não pode contrariar, restringir ou ampliar suas disposições.

As normas que se referem aos procedimentos de fiscalização visam ao disciplinamento de sua execução e, ao tempo em que constituem instrumento para a Administração Tributária, preservam direitos do cidadão perante o Estado. No entanto, qualquer irregularidade quanto ao cumprimento de tais disposições somente seriam oponíveis durante a fase propriamente procedimental da ação fiscal, não tendo o condão de afetar o crédito tributário posteriormente formalizado.

Cabe enfatizar, no que toca à existência do MPF, que a necessidade de cientificar o contribuinte da emissão do instrumento prende-se tão somente a questões relacionadas à segurança do sujeito passivo contra pseudo-ações fiscais que poderiam ocorrer. Com efeito, o MPF não atinge a competência impositiva dos auditores-fiscais, a qual há de subsistir em quaisquer atos de natureza restrita e especificamente voltados para as atividades de controle, planejamento e execução das ações fiscais.

A competência para o lançamento tributário que possui o Auditor-Fiscal da Receita Federal tem origem, como não poderia deixar de ser, na lei.

[...]

Estando assim convencida, entendo que, uma vez que a competência do auditor fiscal não emana do Mandado de Procedimento Fiscal, nenhuma irregularidade que



eventualmente possa neste existir tem o condão de afetar a competência atribuída pela citada Lei nº 10.593, de 06/12/2002, ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil. E em assim sendo, quando muito essas irregularidades, se efetivamente existentes, deveriam ser sanadas, caso pudessem, de alguma forma implicar cerceamento de defesa do contribuinte.

Destarte, uma vez que as supostas irregularidades, mesmo se existentes, carecem do potencial de acarretar prejuízos ao impugnante, torna-se despropositado investigar sua possível existência

Com relação à espontaneidade são os termos de intimação e não o MPF instrumentos aptos à análise de retirada ou reaquisição desta. Conforme disposto no art. 7º do Decreto nº 70 235/72, em seu inciso I, o procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto. No presente caso, foi o Termo de Intimação de fls. 29 que iniciou o presente procedimento de ofício retirando a espontaneidade do contribuinte a partir de 24/09/2001, data de ciência do referido termo.

No entanto, é necessário esclarecer que os efeitos do Termo de Intimação se estendem por 60 (sessenta) dias, a partir da ciência do contribuinte, que são prorrogáveis, por igual prazo, por qualquer ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos (art. 7º, § 2º do Decreto nº 70 235/72). Essa prorrogação pode ser feita sucessivamente, sem limite máximo.

[...]

No caso dos autos constam Termos de Intimação cientificados ao sujeito passivo aos 24/09/2001, fls. 17, 19/10/2001, fls. 18, 30/11/2001, fls. 24, 04/09/2003, fls. 19, e 02/12/2003, fls. 20.

O contribuinte apresentou a DIPJ/2002 retificadora aos 15/10/2003. Dessarte, como consta o Termo de Intimação cientificado ao sujeito passivo aos 04/09/2003 é de se concluir que aos 15/10/2003 o contribuinte não tinha readquirido sua espontaneidade, posto que o termo de fls. 19 encontrava-se válido até novembro de 2003

Assim, não podem ser aceitas como espontâneas as novas informações constantes da DIPJ/2002 retificadora haja vista a exclusão da espontaneidade do contribuinte, nos termos do § 2º do art. 7º do Decreto nº 70 235/72.

[...]

A sistemática de apuração do IRPJ e CSLL - Apuração Anual foi inserida no ordenamento jurídico através da edição de lei, estando a base de cálculo do tributo legalmente definida e perfeitamente descrita. Esta é opção a ser exercida pelo contribuinte e quando adotada referida opção é irretratável para todo o ano-calendário. Não pode a fiscalização alterar a opção exercida pelo contribuinte, como requer a defesa, mesmo que restasse demonstrada a economia de imposto se este tivesse exercido outra opção dentre as disponíveis.



Dessarte, a arguição da defesa de que "a opção registrada pela dependente se afigura como mero vício formal, passível de saneamento de ofício pelo autuante" não pode ser considerada.

[...]

No caso dos autos o contribuinte é tributado na sistemática de apuração anual, nos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002, conforme se infere das DIPJ apresentadas.

Conforme afirma a fiscalização a empresa optou pela sistemática de apuração anual, com pagamentos mensais antecipados do IRPJ e CSLL, nos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002, fato corroborado na impugnação; porém não efetuou referidas antecipações, nem tampouco realizou a elaboração de balanços ou balancetes mensais. Por essa razão, a fiscalização considerou ter havido a materialização da hipótese infracional de que cuida o art. 957, parágrafo único, inciso TV, do RIR199, o qual tem base legal na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, artigo 44, §1º, IV.

Neste passo, ao contrário do que argui a defesa, mister ser ressaltado que o enquadramento legal aposto às fls. 08 dos autos define de maneira clara e precisa a infração imputada ao contribuinte. Com efeito, os arts. 2º, 3º, parágrafo único, 29 e 30 da Lei nº 9.430/96 tratam do pagamento por estimativa, o art. 43 da Lei nº 9.430/96 refere-se à possibilidade de lavratura de "auto de infração sem tributo", e o art. 44, §1º, IV, da Lei nº 9.430/96 trata da "Multa Isolada".

[...]

Como se pode observar, a legislação tributária é suficientemente clara no sentido de que a opção pelo recolhimento com base em estimativa, exige o pagamento do imposto mensal no curso de todo o ano-calendário, sendo esta opção irrevogável para todo o ano, independentemente do resultado anual apurado pelo sujeito passivo. Excetua-se do disposto nessa regra a pessoa jurídica que comprovar que a insuficiência ou falta de pagamento decorreu do levantamento do balanço ou balancete de suspensão ou redução na forma do artigo 35 da Lei nº 8.981, de 1995; porém referidos balanços ou balancetes devem ser levantados mensalmente no curso do ano-calendário. A simples apresentação de Balanços Anuais e a elaboração de planilhas a fim de demonstrar o prejuízo assumido mensalmente, acostados quando da impugnação ao lançamento, não têm o condão de suprir as determinações contidas no art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995.

[...]

No entanto, o contribuinte não apresenta qualquer balancete de suspensão ou redução elaborado à época da apuração das estimativas, que necessariamente deveria ser transcrito no livro Diário, de forma que a apuração de prejuízo ao final do período não pode respaldar a ausência de recolhimento obrigatório das



estimativas com base na receita bruta, nos prazos determinados pela legislação tributária

Não obstante a procedência da infração arrolada nos autos de infração, o que determinaria a manutenção integral da presente exigência, é de se reconhecer a redução do percentual da multa isolada lançada, de 75% para 50%, em função da nova redação dada ao artigo 44, da Lei nº 430, de 1996, pelo artigo 14, da ME nº 351, de 2007, por aplicação do princípio da retroatividade benigna prevista no artigo 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional - CTN

Tempestivamente, a empresa apresentou o Recurso Voluntário de fls. 115 a 130 contra o acórdão prolatado, pelas seguintes razões:

I) o acórdão foi exarado por Turma Julgadora incompetente, consoante Anexo I da Portaria RFB nº 10.238, de 15/05/07 que definiu as competências das DRJ e das turmas julgadoras.

A recorrente alega que ocorrendo a sessão de julgamento em 25/05/07 tornou-se a turma julgadora incompetente em vista da referida portaria ter determinado que à DRJ Recife caberia o julgamento deste processo, em razão da matéria.

Passa a reprisar as seguintes argumentações, discordando dos fundamentos do acórdão vergastado:

II) o Mandado de Procedimento Fiscal expirou e que a contribuinte não tomou ciência da prorrogação, antes de findo o procedimento, o que, a seu ver, acarreta vício formal, ensejando a nulidade da autuação fiscal;

III) uma vez inexistir a prorrogação do Mandado, a contribuinte readquiriu a espontaneidade, devendo os balancetes de suspensão/redução serem admitidos, pelo que incabível a autuação pela multa isolada;

IV) no mérito, é descabida a aplicação da multa isolada porque a contribuinte possuiu prejuízo em todos os meses, não havendo tributo mensal a ser recolhido, consoante comprovado pelos balancetes de suspensão/redução.

Solicita que não deva ser considerada a opção pelo regime de tributação anual com pagamentos em bases de cálculos estimadas, mas sim considerados os balancetes de suspensão / redução espontaneamente apresentados pela recorrente.

Pede a insubsistência do lançamento tributário.

É o relatório. Passo ao voto.



Voto

Conselheira ANA DE BARROS FERNANDES

Conheço do recurso interposto, por tempestivo.

Das Preliminares

I.a) Da Incompetência Absoluta da Turma Julgadora

Não acolho a argumentação trazida pela recorrente, pois os atos administrativos, aparentemente em conflito, não são de mesma natureza, embora a princípio assim pareçam.

Às fls. 89 consta um despacho neste processo deslocando-o para ser julgado pela DRJ em Fortaleza, observando a Portaria SRF nº 295, de 20/03/2007, específica para determinados processos, os quais a Portaria relaciona individualmente.

A Portaria citada pela recorrente já não é específica, mas trata em geral das competências de DRJ, a nível nacional, e suas respectivas turmas, por matéria. Esta Portaria define as competências, mas de forma genérica, e foi editada em virtude da fusão ocorrida em 2007 entre a Secretaria da Receita Federal e a Previdência, em substituição à Portaria anteriormente editada apenas pela Secretaria da Receita Federal, igualmente genérica.

Por esta razão, não entendo que tenha vindo a revogar a anterior, sobretudo porque a Portaria SRF transfere a competência de julgamento especificamente deste e outros processos. Não há alteração de competência, mas sim transferência. Assim dispõe as referidas Portarias da Secretaria da Receita Federal, atualmente RFB:

Portaria SRF nº 295/07

Transfere a competência para o julgamento de processos administrativos fiscais entre Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da competência que lhe confere o inciso XXVII do art. 230 Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005, resolve:

Art. 1º Transferir a competência para julgamento dos processos administrativos fiscais relacionados no Anexo único desta Portaria, da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Recife/PE para a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE.

Portaria RFB nº 10.238/07



Disciplina a competência territorial e por matéria das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento e relaciona as matérias de julgamento, por Turma

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso da competência que lhe confere o art. 224, XXVIII do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), aprovado pela Portaria MF nº 95, de 30 de abril de 2007, e o disposto no art. 4º da Portaria RFB nº 10.166, de 11 de maio de 2007, resolve:

Art. 1º Estabelecer a competência territorial e por matéria das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) e relacionar as matérias de julgamento por Turma, conforme, respectivamente, Anexos I e II desta Portaria.

Art. 2º O disposto nesta Portaria aplica-se inclusive aos processos protocolados anteriormente à sua edição.

Art. 3º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos desde 2 de maio de 2007.

(grifos não pertencem ao original)

Observe, ainda, que não consta qualquer revogação da Portaria SRF nº 295/07, ou anteriores, que cuidam da transferência específica de processos administrativos de uma para outra DRJ, sem alterar as competências pré-estabelecidas de forma genérica.

Assim entendo que as Portarias em questão se coadunam não se tratando de revogação da anterior pela posterior, de forma expressa ou ainda tacitamente. Afasto esta preliminar.

I.b) Da Nulidade da Ação Fiscal por ausência de entrega do MPF prorrogação durante o curso do procedimento.

Adoto, de plano, por seus próprios fundamentos as razões expostas pela turma julgadora *a quo* sobre esta matéria.

Com efeito, o assunto já foi deveras discutido no âmbito administrativo.

O espírito da norma que instituiu o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF é coibir abusos em procedimentos de fiscalização e conceder segurança aos contribuintes de que o procedimento realizado em sua pessoa (física/jurídica) é de natureza institucional.

No presente caso, observa-se que a fiscalização pautou-se pela observância das normas tributárias, materiais e procedimentais, ao se deparar com a situação fática revelada em diligência na empresa. Observe que o primeiro Mandado que consta do processo (fl. 01) é de natureza extensivo.

Em diligência realizada na empresa, a autoridade fiscal veio ao superior hierárquico e foi devidamente emitido o mandado para a fiscalização da autuada, denotando-se que a instituição possuía pleno conhecimento da ação desenvolvida pela fiscalização.

O contribuinte tampouco sentiu-se aviltado ou suspeitou dos trabalhos fiscais tanto que forneceu a documentação devidamente solicitada e respondeu à fiscalização, conforme a própria recorrente afirma.



O MPF de fls. 02 traz expressamente em seu bojo a determinação para que a autoridade designada verifique, nos últimos cinco anos, a regularidade entre os valores declarados e recolhidos a título de tributos federais, pela contribuinte.

Acolho a jurisprudência dominante deste CARF ao entender que o Mandado de Procedimento Fiscal é norma de natureza *interna corporis* e não possui o condão de levar à nulidade o lançamento fiscal pautado na norma tributária vigente, sendo suprido pelos outros termos lavrados pela autoridade fiscal revestida da competência natural de sua função.

Assim tem se manifestado reiteradamente a jurisprudência administrativa, que acompanho:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. NULIDADE.

Descabe a argüição de nulidade quando se verifica que o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo e em consonância com a legislação vigente. O MPF é mero instrumento de controle da atividade de fiscalização no âmbito da Secretaria da Receita Federal, de modo que eventual irregularidade na sua expedição, ou nas renovações que se seguem, não acarreta a nulidade do lançamento. (CSRF 2ª Turma, Recurso nº 203-126775, Sessão de 22/01/07, Relatora Maria Tereza Martinez Lopes, Acórdão nº CSRF/02-02. 543)

Quando mais em relação ao presente processo, em que a recorrente se insurge contra a não entrega de MPF – C, complementar, para as prorrogações sucessivas do mandado inicial.

Aliás, essas prorrogações são realizadas de forma automática e não há vedação para o número de vezes ocorrerem, até que haja o encerramento da ação fiscal, com ou sem resultado. Desde a alteração sofrida na Portaria SRF nº 3007/2001, com a edição da Portaria SRF nº 1468/2003, os mandados de prorrogação sequer são mais emitidos (só estão na internet para consulta do contribuinte).

Os MPF-Complementares, observo, **não** tratam de prorrogações. Assim dispôs o artigo 10 da Portaria SRF nº 3007/2001, até a versão atual:

Art. 10. As alterações no MPF, decorrentes de inclusão, exclusão ou substituição de AFRF responsável pela sua execução, ou pela supervisão, bem assim as relativas a tributos ou contribuições a serem examinados e período de apuração, serão procedidas mediante emissão, pela autoridade outorgante do MPF originário, de Mandado de Procedimento Fiscal Complementar (MPF-C), conforme modelo constante do Anexo V, do qual será dada ciência ao sujeito passivo.

§ 1º O MPF-C será identificado pelo número do MPF originário, na forma do inciso I do art. 7º, acrescido de número seqüencial correspondente a sua emissão, separado por hífen

(grifos não pertencem ao original)

Nos autos verifica-se que ocorreu a exclusão e inclusão de auditores fiscais no procedimento em curso, quando foram emitidos os referidos MPF- Complementares. E estas

emissões somente garantem que as prorrogações foram efetuadas, pois estes não podem subsistir se o MPF original já estivesse encerrado (é o mesmo número do MPF, acrescido de nº seqüencial).

Indubitável que o interessado poderia checar a qualquer momento a validade do MPF e as sucessivas prorrogações, já que disponível na internet e pelo fato de possuir o código de acesso disponibilizado no MPF primeiro.

Assim, concordo com a DRJ, e não vejo qualquer prejuízo ou transtorno à contribuinte que a não entrega formal do demonstrativo de prorrogações (e não MPF – C) possa ter causado, reiterando, que os complementares comprovam a continuidade da validade do MPF original.

Só para concluir, se o prazo tivesse realmente se extinguido, sem a sucessiva prorrogação do MPF, o próprio programa gerador dos mandados acusaria, na lavratura do Auto de Infração, pois são sistemas informatizados vinculados um ao outro, e imporia a emissão de um novo número de MPF, o que não ocorreu.

Afasto a preliminar suscitada.

I.c) Da Reaquisição da Espontaneidade.

Já superamos a questão da ausência de entrega do demonstrativo de prorrogação de MPF, que, represso, afasto como causa de nulidade do lançamento tributário.

Também entendo, tal qual a turma julgadora de primeira instância, que os mandados não são os documentos escritos, identificados na norma processual de regência, que instauram o procedimento fiscal, nem que lhe dão a devida continuidade para que, no interregno de sessenta dias, o contribuinte sob fiscalização readquira a sua espontaneidade.

O mandado não supre o Termo de Início de Fiscalização ou qualquer outro termo lavrado pela autoridade competente, que dê ciência do início dos trabalhos, conforme estabelece o artigo 7º, *caput*, inciso I, e § 1º, do Decreto nº 70.235/72 – PAF:

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

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto,

[.]

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas

E o § 2º é exatamente nos mesmos termos:

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

(grifos não pertencem ao original)



No acórdão combatido restou registrado, represso do relatório:

No caso dos autos constam Termos de Intimação científicos ao sujeito passivo aos 24/09/2001, fls. 17, 19/10/2001, fls. 18, 30/11/2001, fls. 24, 04/09/2003, fls. 19, e 02/12/2003, fls. 20

O contribuinte apresentou a DIPJ/2002 retificadora aos 15/10/2003. Dessarte, como consta o Termo de Intimação científico ao sujeito passivo aos 04/09/2003 é de se concluir que aos 15/10/2003 o contribuinte não tinha readquirido sua espontaneidade, posto que o termo de fls. 19 encontrava-se válido até novembro de 2003.

Havendo um termo de intimação fiscal lavrado em 04 de setembro de 2003, não há como aventar-se que em 15 de outubro a contribuinte houvera readquirido a sua espontaneidade, pela descontinuidade dos trabalhos fiscais.

Afasto, de igual forma, esta preliminar.

II) Do Mérito

No mérito, o essencial é a contestação da recorrente em ser-lhe exigida a multa isolada pelos não recolhimentos das estimativas, a título de CSLL, argumentando que após os anos-calendários levantou os balancetes de suspensão / redução que demonstram ter sofrido prejuízo em todos os meses.

A penalidade ora debatida – multa pela ausência dos recolhimentos das estimativas – é imposta porque o contribuinte “não-fez” os adiantamentos de caixa ao Tesouro, conforme se comprometera, para utilizar a mesma terminologia da recorrente. Não entendendo as estimativas como meras antecipações de tributo, que caso não se confirmem ao final do período, não serão geradas sanções ao contribuinte faltoso.

Dispõe o artigo 44, inciso I, c/c o §1º, inciso IV, da Lei nº 9.436/96, vigente e aplicada à época da ocorrência dos fatos:

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

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:

[...]

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,

(grifos não pertencem ao original)

Posteriormente, a redação desse artigo foi explicitada da seguinte forma, grifando-se o trecho concernente à matéria:

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

[...]

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

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 (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

Indiscutível que o legislador reduziu o percentual de 75% para 50%, mas a infração tributária continua sendo penalizada e, *data venia*, as teses que vêm sendo tecidas sobre o assunto, não se trata de ocorrência de fato gerador de obrigação tributária principal, mas medida coercitiva para que a norma tributária preceituada o artigo 2º da mesma lei não se torne inócua:

Pagamento por Estimativa

*Art. 2º - A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real **podera optar** pelo pagamento do imposto, em cada mes, determinado sobre base de calculo estimada, mediante a aplicacao, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9249, de 1995, observado o disposto nos paragrafos 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8981, de 20 de janeiro de 1995, com as alteraçoes da Lei nº 9065, de 20 de junho de 1995.*

Paragrafo 1º - O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo sera determinado mediante a aplicacao, sobre a base de calculo, da aliquota de quinze por cento.

(grifos não pertencem ao original)

E estabelece o artigo 3º, *caput*:

Art. 3º - A adoção da forma de pagamento do imposto prevista no art. 1º, pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime do lucro real, ou a opção pela forma do art. 2º sera irretratavel para todo o ano-calendario.

(grifos não pertencem ao original)



Pois se os contribuintes optam pelo regime de apuração de IRPJ e CSLL na forma anual, não recolhem as estimativas mensais apuradas e ao final do período, apuram o real IRPJ e CSLL a pagar, ou mesmo prejuízo, e não há qualquer sanção para as estimativas não recolhidas, porque existir a norma que obriga aos recolhimentos dessas?

E, parênteses aqui, denomina-se estimativas porque, de antemão, preferem estimar o lucro a levantar balancetes de suspensão ou redução, porque a partir da edição da Lei nº 9.430/96 as pessoas jurídicas deveriam apurar a base de cálculo do IRPJ e CSLL em períodos trimestrais:

IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURIDICA

Secao I

Apuracao da Base de Calculo

Periodo de Apuracao Trimestral

Art. 1º - A partir do ano-calendario de 1997, o imposto de renda das pessoas juridicas sera determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por periodos de apuracao trimestrais, encerrados nos dias 31 de marco, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendario, observada a legislacao vigente, com as alteracoes desta Lei.

A tese desenvolvida *in contrario sensu* defende que a multa incide apenas sobre a diferença entre o saldo de tributo a pagar e o valor das estimativas, quando o valor do imposto anual for maior do que a soma do valor estimado, mês a mês.

Não vislumbro casos em que, pela tese antagônica, aplicar-se-ia a multa preceituada no sentido de coibir os contribuintes a recolherem as estimativas mensais que se propuseram, por livre e espontânea vontade, fazê-lo, o que torna o dispositivo legal totalmente inócuo.

Para a aplicação da referida multa isolada não há que se falar em ocorrência de fato gerador, visto que não se está a cobrar tributo, que ao final do ano-calendário, pode ou não ser devido, em face ao ajuste anual.

O valor do tributo, estimado, repita-se, serve unicamente como base de cálculo e não interessa, ao legislador, se o tributo, em si, é devido ou não, ao final do período no ajuste anual.

E a base de cálculo poderia ser outra, mas o legislador quis colocar um vínculo entre a obrigatoriedade estabelecida em norma tributária – **do contribuinte que opta, excepcionalmente, pelo regime anual de apuração do lucro real e assume recolher as estimativas, rejeitando erguer os balancetes mensais de suspensão ou redução como a norma ordinariamente estabelece** – e a penalidade que sanciona o descumprimento dessa norma.

A exigência ora discutida é a penalidade por descumprimento de norma legal e, nesse caso, não há que se debater ser razoável ou não, sob pena de as autoridades julgadoras administrativas discutirem a legalidade das normas.



Similarmente, recordo da discussão eterna do cabimento do juro à taxa Selic e da multa moratória. Se é razoável a cobrança de ambos encargos, nunca se discutiu no âmbito administrativo, sendo posicionamento manso e pacífico, retratado em súmula editada pelo 1º Conselho de Contribuintes que administrativamente não se adentra em discussões que envolvam a legalidade ou constitucionalidade das leis.

E o princípio da razoabilidade, que fundamenta tese em contrário a qual insta em exonerar os contribuintes da cobrança da multa isolada, é princípio constitucional aplicado às normas legais, que somente o Poder Judiciário, no exercício de suas funções privativas, pode aplicar, *data venia máxima*.

A razoabilidade que se poderia aqui aventar, o legislador tributário já entendeu aplicar quando reduziu o percentual de 75% para percentual *mais razoável* de 50%. Mas, definitivamente, não vejo nada de razoável em se deixar de aplicar penalidade, preceituada em lei, no caso do descumprimento de outra norma tributária.

Analogamente a essas considerações em contrário à aplicação da multa ora debatida, exemplifico com as multas de trânsito. Se os cidadãos, no lugar de contribuintes, passassem o sinal vermelho e fossem autuados, ou dirigissem acima do limite de velocidade previsto, e fossem autuados, pelo mesmo raciocínio, poderiam se eximir da multa aplicada porque não colidiram ou não atropelaram ninguém. Não houve resultado danoso, portanto não há razão (ou não é razoável) ser penalizado. Na analogia, não havendo tributo ao final do ano, não há porque ser penalizado pelo descumprimento da norma que exigia o pagamento mensal.

Lembremos que tanto o direito tributário quanto o direito penal têm em comum a tipicidade cerrada e, no presente caso, a norma é clara: a conduta do contribuinte que opta pelos recolhimentos de estimativas, não o fazendo, sujeita-se à penalidade.

Conhecendo tese contrária defendida por esse órgão colegiado, adianto-me um pouco mais, afastando, de plano, a que seja invocado o artigo 112 do Código Tributário Nacional – CTN, pois não há qualquer dúvida no texto legal quanto à base para o cálculo para se exigir a penalidade.

É o montante que deveria ter sido recolhido e não foi. Simples assim, voltando a destacar que não se está a tratar de exigência de tributo que, ao final do período, o contribuinte demonstra não ser devido, mas sim mera sanção pelo não-ato do contribuinte estipulado em norma, cujo cálculo tem como parâmetro o valor mensal não recolhido.

Desta forma, prestigio a norma tributária, que define a sanção pelos não recolhimentos dos valores estimados durante o período, declarados pela contribuinte, mantendo a sua aplicação, por vigente e não declarada ilegal ou inconstitucional, defendendo que não fere qualquer princípio constitucional, sob pena de torná-la, administrativamente, inócua.

E não cabe à autoridade julgadora administrativa arguição sobre a inconstitucionalidade, ou ilegalidade, das normas tributárias vigentes, sendo essa matéria de competência exclusiva da Suprema Corte Judicial.

Neste sentido preceituou a Medida Provisória nº 449/08, transformada na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009:

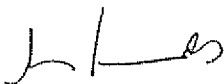
Art. 23. O Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, passa a vigorar com as seguintes alterações:



"Art. 26-A 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."

No presente caso, incontestado é que a contribuinte entregou as DIPJ relativas aos anos-calendários de 2000, 2001 e 2002, pelo regime de tributação pelo lucro real, anual, optando pelos pagamentos com bases mensais estimadas. E as normas pertinentes não permitem a retratação desta escolha. Nem durante o procedimento fiscal, muito menos em esfera de impugnação ou recurso.

Estando, pelo exposto, o lançamento tributário pautado nas normas tributárias vigentes, há que ser mantido na sua integralidade, sendo meu voto para afastar as preliminares de nulidade do acórdão, nulidade do lançamento tributário, para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.



ANA DÊ BARROS FERNANDES - Relator