



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA TURMA ESPECIAL**

Processo n° 16327.003731/2003-15
Recurso n° 153.206 Voluntário
Matéria IRPJ - Ex(s): 1999
Acórdão n° 198-00.011
Sessão de 15 de setembro de 2008
Recorrente JAL - FOMENTO MERCANTIL LTDA.
Recorrida 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -
IRPJ**

ANO-CALENDÁRIO: 1998

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL -
DESCCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITA E EXIGÊNCIA DE
MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO
IRPJ COM BASE NO LUCRO REAL POR ESTIMATIVA -**

Erros formais de escrituração dos livros Lalur e Registro de Inventário são insuficientes para o arbitramento de lucro ex officio, quando evidenciado que a autoridade fiscal dispôs de elementos para verificação da base de cálculo pelo regime de tributação eleito pelo contribuinte, considerando que o contribuinte corrigiu a escrituração antes de qualquer procedimento fiscal.

Incabível a exigência fiscal decorrente da aplicação de multa isolada por falta de recolhimento das antecipações mensais do IRPJ com base no lucro real apurado por estimativa, com o conseqüente arbitramento dos lucros pela desclassificação da escrita.

**MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE
ESTIMATIVAS - FALTA DE ESCRITURAÇÃO DO
BALANÇO/BALANCETE DE SUSPENSÃO/REDUÇÃO**

A falta de recolhimento mensal do IRPJ por estimativa enseja a aplicação de multa isolada, no caso de a contribuinte, optante pelo lucro real anual, deixar de transcrever no Livro Diário os balanços/balancetes de redução/suspensão, ainda que tenha apurado prejuízo no final do ano-calendário.

RETROATIVIDADE BENIGNA

Em razão das alterações introduzidas pela Lei nº 11.488/2007, o percentual da multa isolada deve ser reduzido para 50%.


Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela JAL - FOMENTO MERCANTIL LTDA.

ACORDAM os Membros da OITAVA TURMA ESPECIAL do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior (Relator) e João Francisco Bianco. Designado o Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa para redigir o voto vencedor.


MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente


JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA
Redator Designado

FORMALIZADO EM: 22 OUT 2008

Relatório

Jal Fomento, recorre a este Conselho inconformada com a decisão exarada pela 10ª Turma da DRJ São Paulo, no acórdão nº 9.387 de 10 de abril de 2006, que julgou o lançamento procedente.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal de fls.05/08, trata o presente processo da exigência de multa isolada devido à infração verificada nos procedimentos de redução ou suspensão do imposto devido nos meses de abril, maio, julho a dezembro de 1998, qual seja, a falta de escrituração dos balanços/balancetes na época apropriada, nos termos dos art. 15, §§1º e 3º, e art. 16, I, da Instrução Normativa nº 93/1997.

Inconformada, a Recorrente ofereceu impugnação alegando, em apertada síntese, que foi penalizada arbitrariamente com exigência do pagamento de multa isolada, porque o livro diário foi encadernado sem o encarte dos balancetes de compensação do imposto por estimativa, apesar de tributada pelo lucro real, sendo esse balancete encartado posteriormente, mas antes da ação fiscal, reconhecendo, taxativamente, que não há imposto devido.

Aduz não se enquadrar nas hipóteses do art. 530 do RIR/99, sendo que o próprio Agente Fiscal concluiu que a multa era isolada, apenas por irregularidade formal, embora corrigida a tempo, antes da ação fiscal e não se tratava de imposto devido. Assim, afirma que a escrituração mercantil foi desclassificada para a finalidade que interessava ao Fisco, porém, para a fazer prova a seu favor foi julgada hábil.

Colacionou diversas jurisprudências que versam sobre o assunto, do qual aponta que o comportamento do Agente Autuante é pautado em argumentos inconsistentes.

E por entender que seus fundamentos jurídicos são amparados de liquidez e certeza do direito sustentado, pediu pelo total acolhimento das razões expendidas e rogou pelo cancelamento do auto de infração e pela declaração da inexigibilidade da multa imposta.

A Delegacia Regional de Julgamentos em São Paulo, julgou procedente o lançamento, entendendo que o prazo para a escrituração dos balancetes não é a qualquer tempo, desde que antes da ação fiscal, e sim o que rege o § 3º do art. 15 da IN 93/97.

Afirma ser o termo final para a escrituração dos balancetes para efeito da suspensão ou redução a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês, como o recorrente não observou tal prazo julgou a alegação insubsistente.

No que diz respeito à alegação da recorrente de que as hipóteses do art. 530 do RIR/99 não seriam aplicáveis ao caso em tela, entendeu que o referido artigo sequer foi utilizado como embasamento legal da autuação, julgando assim o lançamento procedente.

A Recorrente intimada interpôs Recurso Voluntário protocolizado em 30 de junho de 2006, usando tão só os mesmos argumentos da impugnação.



3

Deixou de proceder ao depósito recursal alegando em síntese que não dispõe dos recursos necessários a esse fim e que também não têm em seu ativo imobilizado bens para oferecer a título de arrolamento.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Relator

O recurso possui as condições para seu conhecimento.

Preliminarmente quanto à falta de arrolamento dos bens existe decisão do Supremo Tribunal Federal na ADIn nº 1.976 no sentido da inconstitucionalidade da exigência de depósito recursal e em corolário a expedição de Ato Declaratório Interpretativo pela RFB.

“Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 9, de 05 de junho de 2007

DOU de 6.6.2007

Dispõe sobre a inexigibilidade do arrolamento de bens e direitos como condição para seguimento do recurso voluntário.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, SUBSTITUTO, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 224 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 95, de 30 de abril de 2007, e tendo em vista o disposto no art. 1º, § 1º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, e que na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1976 o Supremo Tribunal Federal declarou inconstitucional o disposto no art. 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, que deu nova redação ao art. 33, § 2º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, declara:

Art. 1º Não será exigido o arrolamento de bens e direitos como condição para seguimento do recurso voluntário.

Art. 2º A autoridade administrativa de jurisdição do domicílio tributário do sujeito passivo providenciará o cancelamento, perante os respectivos órgãos de registro, dos arrolamentos já efetuados.”

O caso em tela temos a conhecida discussão sobre o cabimento da multa isolada pelo fato de irregularidade na escrituração e falta de pagamento das estimativas de vários meses do ano-calendário de 1998. Verifica-se que não existe cobrança de imposto devido, pois a Recorrente sofreu prejuízo nesse exercício, não sendo devido nenhum imposto.

A Recorrente inclusive referente ao exercício de 1998 efetuou pedido de restituição de pagamentos feitos por estimativa conforme fez prova por documento acostado aos autos.

Quanto à irregularidade de falta do encarte dos balancetes de redução a Recorrente corrigiu antes de qualquer ação fiscal, inclusive devidamente comprovada por ocasião da defesa administrativa. Tais irregularidades não trouxeram prejuízo ao erário pelo fato de não haver imposto a pagar.

Trago a baila ementa de acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

“RECURSO 107-115047 PRIMEIRA TURMA Processo 13921.000218/95-77

ACÓRDÃO CSRF/01-04.557 DPU - DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

ARBITRAMENTO DE LUCROS – O arbitramento de lucros, por desclassificação da escrita contábil, é procedimento extremo. Tal medida deve ser aplicada quando o contribuinte, intimado de forma clara e objetiva para providenciar a regularização da escrita, concedendo-se prazo razoável para seu atendimento, deixar de atender à fiscalização. Recurso especial provido.”

Quanto à aplicação da multa isolada, trata-se de penalidade, ou seja, conseqüente normativo para efeito de acepção do que se compõe toda norma, isto é, constitui-se da norma primária, preceito de conduta ôntica (dever ser) que se descumprido, redunda no conseqüente, que se constitui o efeito sancionatório.

Delimita-se, com a multa isolada prevista no texto da Lei 9.430/96 no art. 44, parágrafo 1º, inciso IV, que seu objeto é a disciplina de aplicação de conseqüente normativo, de natureza sancionatória.

Pode-se extrair, logicamente, o seguinte enunciado prescritivo: Deixar de pagar as estimativas mensais do IRPJ e CSSL, ainda que no final do ano-calendário, tenha apurado prejuízo ou base de cálculo negativa, caberá a multa isolada.

Evidencia-se, desde já, que a aludida disposição normativa trata de duas condicionantes: o não-pagamento e a consideração de se apurar ou não o prejuízo fiscal, referindo-se claramente a possibilidade de se apurar, para o período anual, vale dizer, o próprio regime de apuração anual, prejuízo fiscal.

E essa referência o legislador não fez sem sentido próprio, ou despropositadamente, como se demonstrará a seguir.

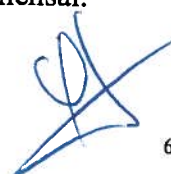
Esse desmembramento dos efeitos implicacionais conduz para a análise da identificação da regra-matriz de incidência tributária, que preexiste necessariamente, a fim de se considerar a penalidade pelo descumprimento dessa exigência tributária.

Estar-se-á tratando de uma ou de duas regras de incidência tributária sobre o IRPJ e CSSL ?

A meu ver, apenas um regra-matriz de incidência, sendo a sanção meramente uma conseqüência, uma penalidade pelo inadimplemento da obrigação tributária.

Qual seria tal regra-matriz de incidência ?

Como conseqüente normativo sancionatório faz expressa menção sobre o prejuízo, que poderia ter lucro, no ano-calendário, bem se pode verificar que diz respeito apenas a um aspecto da regra-matriz, qual seja, o momento temporal do pagamento e a materialidade desse dever tributário, no caso, a falta de pagamento da estimativa mensal.



Recorra-se, novamente, aos ensinamentos do prof. Paulo de Barros Carvalho, que analisa a regra-matriz de incidência:

“Ao mesmo tempo, a regra-matriz de incidência, como anunciamos anteriormente, se inscreve entre as normas gerais e abstratas, havendo nela condicionalidade. O antecedente é posto em formulação hipotética: ‘ se ocorrer o fato F’. Além disso, integra o quadro das regras de conduta, pois define por inteiro a situação de fato, sobre qualificar deonticamente os comportamentos inter-humanos por ela alcançados.

No descritor da norma (hipótese, suposto, antecedente) teremos diretrizes para identificação de eventos portadores de expressão econômica. Haverá um critério material (comportamento de alguma pessoa), condicionado no tempo (critério temporal) e no espaço (critério espacial). Já na consequência (prescritor), toparemos com um critério pessoal (sujeito ativo e sujeito passivo) e um critério quantitativo (base de cálculo e alíquota)”¹

Destarte, no texto em comento como se verifica a regra-matriz de incidência tributária? Ora, se buscarmos a identificação de tal modelo doutrinário pode-se, analiticamente, discriminar-se o seguinte:

- critério material: pagamento por estimativa mensal (obrigação tributária) (conduta do agente: pagar as estimativas - art .2º da Lei nº 9.430/96);
- critério temporal: mensalmente, com observância do regime tributário adotado;
- critério quantitativo: base de cálculo : o valor da estimativa mensal e sua alíquota.

Contudo, ao deixar de pagar as estimativas, ou seja, incorrendo em conduta omissiva, tal fato redundará no conseqüente da hipótese legal de incidência, qual seja, a sanção, pois que se pode asseverar: tendo o sujeito passivo exercido a opção de recolher por estimativa, constitui ela sua obrigação tributária, e se a deixar de pagar, incide no conseqüente normativo sancionatório em comento, qual seja, a multa isolada, que, por si só, não tem o condão de afetar, neutralizando os efeitos, da própria natureza principal da obrigação tributária, o pagamento mensal das estimativas. Em outras palavras, a multa pela falta de pagamentos das estimativas não atinge a necessária consideração do tratamento de regime de tributação a que está sujeito o contribuinte, vez que se submete às expressas determinações legais para apuração do tributo devido conforme o regime tributário adotado.

Não há como reconhecer duas regras-matriz de incidência tributária, mas uma única, como antecedente e, por seu descumprimento, o seu conseqüente, isto é, a sanção constituída na multa isolada.

A lição do Prof. Paulo de Barros Carvalho pode nos esclarecer, pelo dado que ocorrem duas coisas distintas, o fato lícito: obrigação tributária e o fato ilícito, seu descumprimento, a saber:

¹ Direito Tributário - Fundamentos Jurídicos da Incidência, Ed. Saraiva , 5ª ed. p. 94.



“Se é certo asseverar que a relação jurídica que se instala em virtude do acontecimento de um ilícito apresenta grande similitude com a obrigação tributária, na hipótese das multas, posto que em ambas há de prestar o sujeito passivo um valor pecuniário, não menos evidente que o próprio legislador do Código Tributário Nacional traçou as fronteiras que separam as duas entidades, associando-as a fatos intrinsecamente distintos: fato lícito para a obrigação tributária; fato ilícito para a penalidade pecuniária.

Examinadas isoladamente, nenhuma distinção apresentam a relação jurídica tributária e a relação jurídica sancionadora. Em ambas divisamos um sujeito ativo, titular de um direito subjetivo público de exigir, do sujeito passivo, o cumprimento de específica prestação, simbolizada em valores patrimoniais. É por isso que os elementos caracterizadores desses institutos jurídicos devem ser pesquisados em terreno alheio ao do liame obrigacional. E o legislador elegeu o critério apropriado, na exata proporção em que atrelou cada um dos vínculos a ocorrências fácticas de índoles jurídicas discrepantes: a relação sancionadora será efeito insopitável de todos os ilícitos, ao passo que o liame obrigacional tributário só poderá corresponder à realização dos fatos lícitos.

Por amor a formulações singelas e desamor ao senso jurídico, não se admite comprometer a estrutura sistêmica de tão relevantes instituições, que jamais se confundem numa única realidade, mas que operam conjugadas para dar força e expressão ao direito.”²

Na linguagem prescritiva do direito positivo de que a regra-matriz de incidência mensal (pagamentos por estimativas mensais) deve estar harmonizada com o regime de tributação anual, estão as seguintes determinações legais:

“Lei nº 8.981/95:

...

art. 27. Para efeito de apuração do imposto de renda, relativo aos fatos geradores ocorridos em cada mês, à pessoa jurídica determinará a base de cálculo mensalmente, de acordo com as regras previstas nesta Seção, sem prejuízo do ajuste previsto no art. 37.

Art. 37. Sem prejuízo dos pagamentos mensais do imposto, as pessoas jurídicas obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real (art. 36) e as pessoas jurídicas que não optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido (art. 44) deverão, para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, apurar o lucro real em 31 dezembro de cada ano-calendário ou na data da extinção.

...

² Curso de Direito Tributário, 17ª, Ed. Saraiva, p.296/297.



8

§ 3º Para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

a)...

b)...

c)...

d) do imposto de renda calculado na forma dos arts. 27 e 35 desta Lei, pago mensalmente.”

Lei nº 9.430/96:

...

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 e 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.

§ 1º ...

§ 2º ...

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

§ 4º Para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - ...

II - ...

III - ...

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.”

Ademais, não se pode, igualmente, olvidar o texto de lei citada da multa isolada que diz: “ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente”, o que determina, insofismavelmente, uma condicionante para a efetiva incidência, ou melhor, a individualização da norma geral e abstrata em norma concreta, ou seja, sua aplicação e exigência. Vale dizer, para que seja o conseqüente, necessário cumprir todos os requisitos do antecedente.



Tal enunciado remete, portanto, a imperiosa necessidade do agente observador do texto legal em aferir, no período anual, se ocorreu à condição necessária e suficiente, para a incidência penal conforme estipulada.

Em outras palavras, o agente, obrigatoriamente, terá que conferir, na realidade, se o sujeito passivo encerrou o ano-calendário, com seu ajuste anual.

E como no texto legal não se pode admitir proposições sem sentido, é mister considerar que a aplicabilidade da multa isolada está condicionada ao final do ano-calendário, ou seja, a regra-matriz de incidência somente se completa no implemento do seu critério temporal, final do ano-calendário, sobre o qual deve confirmar sua incidência.

Uma vez satisfeita essa condição, há se analisar se o dispositivo penal pode ser aplicado, posto que constatado se o sujeito passivo deixou de recolher (omitiu-se na conduta de pagar) as estimativas mensais no decorrer do ano-calendário, pura e simplesmente e se o contribuinte, ao final do exercício, apurou que as estimativas mensais não eram devidas. Sempre presente à atenção para o cânone jurídico básico da obrigação tributária, de que só se deve pagar aquilo que é devido.

Embora seja denominada multa isolada, a interpretação para a busca do sentido normativo e formação da norma individual e concreta não pode ser isolada, mas sim sistêmica sempre vinculada a um domínio de significações, como ensina Paulo de Barros Carvalho:

“O procedimento de quem se põe diante do direito com pretensões cognoscentes há de ser orientado pela busca incessante da compreensão desses textos prescritivos. Ora, como todo texto tem um plano de expressão, de natureza material, e um plano de conteúdo, por onde ingressa a subjetividade do agente, para compor as significações da mensagem, é pelo primeiro, vale dizer, a partir do contacto com a literalidade textual, com o plano dos significantes ou com o chamado plano da expressão, como algo objetivado, isto é, posto intersubjetivamente, ali onde estão as estruturas morfológicas e gramaticais, que o intérprete inicia o processo de interpretação, propriamente dito, passando a construir os conteúdos significativos dos vários enunciados ou frases prescritivas para, enfim, ordená-los na forma estrutural de normas jurídicas, articulando essas entidades para constituir um domínio. Se retivermos a observação de que o direito se manifesta sempre nesses quatro planos: o das formulações literais, o de suas significações enquanto enunciados prescritivos, o das normas jurídicas, como unidades de sentido obtidas mediante o agrupamento de significações que obedecem determinado esquema formal (implicação), e o da forma superior do sistema, que estabelece os vínculos de coordenação e subordinação entre as normas jurídicas criadas no plano anterior; e se pensarmos que todo nosso empenho se dirige para estruturar essas normas contidas num estrato de linguagem; não será difícil verificar a gama imensa de obstáculos que se levantam no percurso gerativo de sentido ou, em termos mais simples, na trajetória da interpretação”³.

³ Direito Tributário - Fundamentos Jurídicos da Incidência, Ed. Saraiva, p.67;68.

Isto posto é certo que a regra em comento não pode ser analisada de forma isenta e isolada do seu conteúdo e da sua expressão, enquanto enunciado prescritivo sancionatório, perante a regra de incidência tributária propriamente dita, ou seja, a aplicação do regime tributário a que está sujeito o contribuinte (lucro real, ou presumido, ou arbitrado).

O professor mencionado faz importante menção sobre as significações e a implicação. Ora, se a multa isolada deve ser aplicada, ainda que se apure o prejuízo fiscal, o legislador logicamente remete à observância de pertinência para o ano-calendário, sendo lógico que se o núcleo material da conduta omissiva – deixar de pagar as estimativas mensais – se operou, não há se falar na implicação da consequência, ou seja, na penalidade isolada, uma vez provada, no final do ano-calendário, que o cerne da obrigação tributária, o tributo devido, remanesceu inexistente, uma vez que a norma primária, em seu antecedente não se verificando a incidência tributária, não pode penalizar pelo que não se materializou como devido.

Enfatize-se, é inseparável considerar-se a “multa isolada” de maneira vinculada ao regime de tributação, posto que a estimativa, como diz o art. 2º da Lei nº 9.430/96, se trata de um regime de pagamento e não de tributação, não podendo o mero descumprimento da obrigação tributária isolar-se, para efeito de cobrança e efeitos, para se entender como crédito tributário, sendo na realidade uma penalidade (como disse acima o professor citado, a relação jurídica tributária tem natureza própria que não pode ser confundida com a relação jurídica sancionadora) cabendo interpretar sua aplicabilidade considerando os efeitos determinantes do regime de tributação anual, adotado pelo contribuinte, em observância das disposições da Lei nº 9891/95 e Lei nº 9.430/96, como anteriormente reproduzidas.

Não se pode esquecer, no caso em comento, que a sanção é decorrente da previsão de falta de cumprimento de obrigação tributária, ligada essa diretamente ao regime de tributação do contribuinte, pois entender uma segregação também “isoladamente” com a finalidade aplicativa, seria como se considerar que as pernas naturais de um corpo humano possam andar independentes do mesmo...

Em síntese final e confirmativa, assim, a criação da norma jurídica, individual e concreta, não pode, na construção de sentido, ser subtraída de seu contexto sistêmico normativo, vez que se está analisando uma penalidade, uma sanção, portanto, decorrente de conduta reconhecida como ilícita, e como tal, em se tratando de um aspecto operacional de pagamento do tributo por estimativa sujeita a conexão do quanto apurado no período, tal interpretação se impõe como adequada para observância do regime tributário adotado pelo sujeito passivo, após o que se pode considerar completa a análise para admissão da multa isolada como enunciada.

Assim, ocorrendo prejuízo fiscal anual, a multa somente pode ser exigida até o levantamento do balanço e da demonstração do lucro real, visto que após essa data não há mais base de cálculo nos termos do caput do art. 44 da Lei 9.430/96 pois, as estimativas mostraram-se indevidas, se indevidas não podem mais ser base de cálculo, sob pena de se calcular penalidade sobre base inexistente.

Dessa forma entendo que o princípio da proporcionalidade aplica-se às sanções tributárias. O limite à sanção é o próprio bem jurídico protegido. No caso este bem é o crédito tributário. Será o valor desse crédito o limite máximo permitido à sanção.



Ora se durante o ano calendário o crédito é o valor do tributo calculado sobre o lucro estimado, sobre ele nesse período pode ser calculada a sanção, após o evento do balanço anual com a apuração do lucro real do ano, o crédito deixa de ser aquele com base no lucro estimado e passa a ser aquele calculado sobre o lucro real efetivo, somente sobre esse, se houver é que poderá ser exigido imposto, logo esse é o limite para a aplicação da multa.

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.

Pelo exposto dou provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões-DF, em 15 de setembro de 2008.



EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR

Voto Vencedor

Conselheiro JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA, Redator designado

Em que pesem as razões de decidir do eminente relator, peço vênia para dele divergir.

A legislação que estipula regras para o não recolhimento das estimativas mensais, no caso de apuração anual do IRPJ, é o artigo 35 da Lei nº 8.981/95:

“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)

§ 2º

§ 3º

§ 4º O Poder Executivo poderá baixar instruções para a aplicação do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995)”

E o descumprimento do disposto neste artigo enseja a aplicação da penalidade prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, ainda que tenha sido “apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente”, conforme prevê o inciso IV do §1º deste artigo:

“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;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

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

I -

II -

III -

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;”

Não vislumbro outra interpretação possível para a parte final do inciso IV, acima transcrito, senão a de que a referida multa deve ser exigida da pessoa jurídica ainda que esta tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a CSLL.

Com efeito, a precisão do texto não possibilita entendimento diverso, a menos que se admita o afastamento de norma legal vigente, tarefa que não compete à Administração Tributária.

Nesse passo, é importante destacar que o texto legal diz “ainda que tenha apurado prejuízo fiscal” e não “ainda que venha a ser apurado prejuízo fiscal ...”, prejudicando a tese de que a aplicação da referida multa só caberia no ano em curso.

As estimativas, de fato, configuram obrigações autônomas, que não se confundem com a obrigação tributária decorrente do fato gerador de 31 de dezembro.

A multa isolada aplicada na pessoa jurídica que, por exemplo, abstém-se da retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte de seu funcionário evidencia esta autonomia de deveres.

Nesse caso, a pretendida vinculação da infração cometida pela PJ no decorrer do ano, com o tributo apurado no final do ano por seu funcionário fica ainda mais inviável.

Tal situação é análoga ao caso aqui em exame. Optando a pessoa jurídica pela apuração anual do IRPJ, torna-se obrigatório o recolhimento mensal das estimativas, independentemente do resultado apurado no final do ano. E o descumprimento desta obrigação enseja a aplicação da multa isolada.

Finalmente, registro apenas que o percentual da referida multa deve ser reduzido para 50%, em razão das alterações introduzidas pela Lei nº 11.488/07 (retroatividade benigna).

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões-DF, em 15 de setembro de 2008.


JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA TURMA ESPECIAL**

Processo nº 16327.003731/2003-15
Recurso nº 153.206
Assunto EMBARGOS
Embargos Decisão Embargada
Data 20 de outubro de 2008
Recorrente JAL - FOMENTO MERCANTIL LTDA.
Recorrida 10ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

EMBARGOS

Ilustríssimo Senhor Presidente da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes,

Conforme previsto no *caput* e no § 1º do art. 57 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (Portaria MF 222/2007), venho aos autos do processo acima referido opor EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ao Acórdão de nº 198-00.011, a fim de que seja sanada omissão sobre ponto em relação ao qual não houve pronunciamento da Turma.

O referido processo trata da aplicação de multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas de IRPJ em determinados meses do ano de 1998.

Conforme o relato constante do referido acórdão, são dois os pontos abordados pela recorrente:

- o encarte dos balancetes de suspensão ao Diário antes do início da ação fiscal, embora o Livro tenha sido inicialmente encadernado sem estes balancetes;

- e o fato de não haver imposto devido no final do ano.

Contudo, toda a análise e a fundamentação da decisão adotada foram desenvolvidas apenas em relação à questão de se apurar prejuízo fiscal no final do ano, não tendo esse colegiado se pronunciado sobre o outro ponto suscitado pela recorrente, ou seja, sobre o fato de a contribuinte ter encartado os balancetes de suspensão depois da data fixada para o pagamento das estimativas, conforme previsto no § 3º do art. 15 da IN SRF nº 93/1997, mas antes do início da ação fiscal.

Verifiquei, inclusive, que essa foi a principal questão enfrentada pelo órgão julgador de primeira instância, quando decidiu pela manutenção do auto de infração.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA TURMA ESPECIAL**

Nestes termos, solicito sejam acolhidos os presentes Embargos, para que o Colegiado pronuncie acerca do ponto acima referido, que restou omitido na decisão ora embargada.

Brasília-DF, em 20 de outubro de 2008.


JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA