



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

Processo nº 10320.002404/2006-72
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-000.408 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de Novembro de 2010
Matéria IRPJ/ESTIMATIVA/MULTA ISOLADA
Recorrente CONGELSEG VIGILÂNCIA PRIVADA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002 e 2003.

IRPJ, CSLL. ESTIMATIVAS - FALTA DE RECOLHIMENTO.- MULTA ISOLADA - AJUSTE ANUAL.

Na ausência de balanços de suspensão e redução transcritos no Livro Diário, a falta de recolhimento mensal sobre a base de cálculo estimada por contribuinte optante pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa de ofício isolada, independentemente do resultado apurado pela empresa no período.

A multa exigida isoladamente sobre a falta de recolhimento das estimativas mensais é de natureza diversa da multa proporcional incidente sobre a insuficiência de recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, no regime do lucro real anual.

PIS. COFINS.CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO

A falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição, sem a efetivação da "confissão de dívida" em DCTF, constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração para a constituição do crédito tributário.

A partir de fevereiro de 1999, a base de cálculo do PIS e da COFINS é a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

MULTA DE OFÍCIO. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. CONFISCO.

A multa de lançamento de ofício decorre de expressa previsão legal e não se confunde com a multa de mora, aplicável aos pagamentos efetuados com atraso, porém de forma espontânea.

A alegação de ofensa a princípios constitucionais diz respeito a inconstitucionalidade da lei, matéria cuja apreciação não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, negar provimento ao recurso; por unanimidade de votos, em relação às exigências do PIS e da COFINS, e, por voto de qualidade em relação a multa isolada vencidos os Conselheiros Ricardo Luiz Leal de Melo, André Ricardo Lemes da Silva e Valmir Sandri

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto, Valmir Sandri, Waldir Veiga Rocha, Ricardo Luiz Leal de Melo, Paulo Jakson da Silva Lucas e André Ricardo Lemes da Silva.

Relatório

Trata-se de autos de infração de Multa Isolada por falta de Recolhimento de Estimativas do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, fls. 10/14, no montante de R\$

214.038,02, Multa Isolada por falta de Recolhimento de Estimativas da CSLL, fls. 22/26, no valor de R\$ 44.446,98, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social — Cofins, fls. 34/42, no montante de R\$ 297.357,72, e, contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, fls. 51/59, no valor de R\$ 65.625,55.

Conforme Descrição dos Fatos às fls. 11 e 23 foram lançadas MULTAS ISOLADAS POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRRP e CSLL SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o lucro Líquido, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução. Fatos Geradores: Janeiro a Dezembro de 2002 e Janeiro a Dezembro de 2003.

Em relação à contribuição para o PIS e a Cofins foram lançadas as diferenças entre as contribuições calculadas com base nos assentamentos contábeis da empresa e aquelas declaradas ou pagas pelo contribuinte. Fatos Geradores: Janeiro a Dezembro de 2002 e Janeiro a Dezembro de 2003.

Cientificado dos autos de infração aos 04/08/2006, e não se conformando com a autuação, apresentou o contribuinte, em 30/08/2006, as peças de defesa de fls. 431/437, 443/449, 455/467 e 494/506 propugnando pela improcedência das exigências fiscais, alegando, em síntese, que:

- só há que se falar em multa na obrigação principal se o contribuinte não cumpriu com esta obrigação, pagando o tributo devido, o que não ocorreu no presente caso;

- na constituição do crédito tributário concernente a multa, necessário se faz que o agente fiscal indique no respectivo auto o valor do tributo devido não adimplido ou pago com atraso, até para que se possa calcular se a alíquota da multa corresponde realmente aquela descrita na Lei, o que não ocorreu no presente caso, em que o auto de infração faz referência tão somente ao valor da multa, até porque não há tributo (IR e CSLL) a ser pago;

- a cobrança da multa de forma isolada macula a pureza do conceito legal de tributo, segundo os preceitos insculpidos no art. 3º. do CTN, haja vista que é da sua essência justamente não se confundir com a sanção de ato ilícito;

- *"a forma como foi consubstanciado o auto de infração, representou uma desnaturação ao conceito de tributo salvaguardado nos ditames do art. 3º. do CTN, de modo a confundir a penalidade com o próprio tributo, vez que uma multa de 75% do valor do tributo quando não existe tributo a recolher, significa, inexoravelmente, que o agente fiscal está pretendendo aplicar a multa como substituição do tributo";*

- *Com efeito como se poderia perquirir o pagamento de multa se nem ao menos nasceu no mundo jurídico o direito subjetivo do fisco de exigir a prestação? Na realidade não há o que se falar em multa quando se prova contabilmente que a empresa não deveria pagar Imposto de Renda e CSLL pelo fato de não ter auferido renda e lucro, ou seja não se concretizou a hipótese descrita na norma de tributação";*

- *"e nem se alegue que o inciso IV do § 1º. do art. 44 da Lei n" 9 430/96 restaria suficiente para abonar referida cobrança tendo em vista que não se pode fazer uma interpretação de tal dispositivo de forma isolada, haja vista o princípio básico de hermenêutica segundo o qual as normas jurídicas devem ser interpretadas em consonância com o sistema em que se enquadram ipso facto, a regra jurídica em tela, para que possa ser*

considerada válida deve estar em plena consonância com o CTN que tem natureza jurídica de Lei Complementar e que somente permite a exigência de multa de forma isolada nos casos previstos em seu art. 113, o que não aconteceu na situação em tela ante a flagrante inexistência do fato gerador do tributo ora exigido";

- também, seria injustificável a exigência da aplicação da multa de lançamento de ofício, por falta de razoabilidade e de proporcionalidade. Note-se que a proporcionalidade e a razoabilidade são princípios constitucionais implícitos que servem de fundamento para todo o ordenamento jurídico porquanto são parâmetros indispensáveis para aferição da justiça;

- a requerente procedeu conforme preconiza a legislação pertinente ao assunto, encontrando-se, destarte, enquadrada na hipótese -do art. 138 do CTN, razão pela qual não deve recolher aos cofres públicos a multa cobrada de forma isolada, tendo em vista que procedeu o pagamento do tributo devido antes de qualquer procedimento administrativo por parte do Fisco;

- ademais, a lavratura dos autos de infração em relação a multa isolada e às contribuições para o PIS e a Cofins é totalmente indevida, tendo em vista que o lançamento já se perfectibilizou desde a data da apresentação da DCTF, razão pela qual o Fisco teria o prazo de cinco anos, contados da apresentação da DCTF para, caso entendesse cabível, propor a competente ação de cobrança sob pena de prescrição(art. 174 do CTN);

- não há que se duvidar que as multas aplicadas nos autos de infração ora impugnados têm natureza confiscatória, ferindo assim o princípio da capacidade contributiva além de representar um verdadeiro confisco;

- os débitos decorrentes das contribuições ao PIS e Cofins já foram declarados em DCTF, daí porque se faz totalmente descabida a aplicação da multa de ofício;

- com fulcro nos comandos insertos nos arts. 3º., incisos I e III, 50 e 150, inciso II, da CF/88, resta configurado o seu direito ao mesmo tratamento dado às instituições financeiras, no sentido de deduzirem da base de cálculo da Cofins e do PIS as suas despesas operacionais e, dessa forma, possui o direito de recolher os citados tributos com base no lucro;

- "...caso não seja deferido aos demais contribuintes, o mesmo tratamento aplicado às instituições financeiras, estar-se-á criando uma desigualdade injustificável, que vai de encontro ao princípio da isonomia, bem como, o que está disposto no art. 3º., inciso I da Lei Maior, segundo o qual. o primeiro dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil consiste em, construir uma sociedade livre. justa e solidária. máxime porque o objetivo principal do Direito é a Justiça";

- assim, em atenção aos princípios constitucionais da igualdade, isonomia, capacidade contributiva etc, requer o contribuinte que lhe seja reconhecida a dedução na base de cálculo da Cofins e do PIS ; de suas DESPESAS OPERACIONAIS, para que obtenha o mesmo benefício outorgado às instituições financeiras;

- dessarte, "o auto de infração padece de nulidade, na medida em que o agente fiscal desconsiderou as deduções relativas as despesas operacionais realizadas pelo contribuinte, e assim utilizou como base de cálculo a receita bruta, o que, conforme restou demonstrado não encontra guarida no ordenamento jurídico";

- "...é sujeito a tributação pelo Lucro Real Estimativa. Desta forma. por ser sujeito a tributação pelo Lucro real ou seja sistema não-cumulativo, a empresa, conforme lhe faculta a

legislação em vigor (Leis 10.637/02 e 10.833/04) se sujeita a não cumulatividade, daí porque no cálculo de seus tributos (PIS/COFINS) deduziu os créditos facultados por lei, não havendo que se falar; portanto, de insuficiência de valor declarado/recolhido. Conclui-se pois, que ao desconsiderar as deduções efetuadas pelo contribuinte em sua base de cálculo o agente fiscal laborou em equívoco, que vai de encontro a legislação vigente e que torna nulo o presente ato de infração".

A autoridade julgadora de primeira instância decidiu a questão julgando procedente os lançamentos em cujo acórdão foi lavrado a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA-IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

IRPJ, CSLL. ESTIMATIVAS - FALTA DE RECOLHIMENTO- MULTA ISOLADA - AJUSTE ANUAL.

Na ausência de balanços de suspensão e redução transcritos no Livro Diário, a falta de recolhimento mensal do IRPJ e CSLL sobre a base de cálculo estimada por contribuinte optante pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa de ofício isolada, independentemente do resultado apurado pela empresa no período.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS.

Ano-calendário: 2002, 2003.

COFINS/PIS. A falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição, sem a efetivação da "confissão de dívida" em DCTF, constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração para a constituição do crédito tributário.

COFINS/PIS. CUMULATIVIDADE. BASE DE CALCULO.

A partir de fevereiro de 1999, a base de cálculo do PIS e da Cofins é a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

PIS. REGIME CUMULATIVO. Permanecem sujeitas a contribuição para o PIS, incidentes sobre a receita bruta, no regime de apuração cumulativa, as empresas particulares que exploram serviços de vigilância e de transporte de valores, referidas na Lei nº 7.102, de 1983.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003

MULTA DE OFICIO, PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

A alegação de ofensa a princípios constitucionais diz respeito a inconstitucionalidade da lei, matéria cuja apreciação não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

Lançamento Procedente

É o relatório.

Passo ao voto.

Voto

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

Assinado digitalmente em 30/11/2010 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, 07/01/2011 por LEONARDO DE ANDR
ADE COUTO

Autenticado digitalmente em 30/11/2010 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS
Emitido em 17/03/2011 pelo Ministério da Fazenda

O recurso voluntário é tempestivo e, por atender aos demais pressupostos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A peça recursal repete todas as argumentações trazidas na impugnação.

Ressalte-se, de início, que o apelo cinge-se, apenas e tão somente, com relação à multa isolada por falta de recolhimento de estimativa do IRPJ e CSLL, bem como lançamentos com multa de ofício (75%) e juros referente diferenças entre as contribuições (PIS e COFINS) declaradas e/ou pagas pelo contribuinte e a calculada pela fiscalização com base na escrita fiscal e contábil da empresa, ambos referente aos anos calendário de 2002 e 2003.

Com relação a multa exigida isoladamente incidente sobre a ausência de pagamento do IRPJ e CSLL, equivocadamente se recorre ao sustentar que *“só há que se falar em multa na obrigação principal se o contribuinte não cumpriu com esta obrigação, pagando o tributo devido, o que não ocorreu no presente caso”*.

Entendo que o art. 44, da Lei 9.430/96 é norma sancionatória que se destina a punir infração substancial, ou seja, falta de pagamento ou pagamento a menor da estimativa mensal.

Logo caracterizada a falta de recolhimentos, sujeita a lançamento de ofício, impõe-se o lançamento com base no art. 44 da Lei 9.430, de 1996. Correta, pois, a decisão *a quo*.

Vejamos a legislação pertinente a matéria objeto da autuação.

O art. 44, inciso I, e § 1º, inciso IV, da Lei 9.430/96, com a redação modificada pelo art. 14 da Lei 11.488/2007, estabelece:

Art. 14. *O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:*

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

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

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

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.

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do **caput** deste artigo será duplicado nos casos previstos 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.*

I - (revogado);

II - (revogado);

III- (revogado);

IV - (revogado);

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998).

*§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do **caput** e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:*

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.”

A empresa recorrente optou pela sistemática do lucro real anual, com pagamentos mensais antecipados do IRPJ e CSLL, nos anos-calendário de 2002 e 2003, fato corroborado na própria defesa, porém não efetuou as referidas antecipações, nem tampouco realizou a elaboração de balanços ou balancetes mensais, e também, não declarou referidas antecipações em DCTF. Por essa razão, a fiscalização considerou ter havido a materialização da hipótese infracional de que cuida o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e alteração.

Ressalte-se, que, a afirmação do contribuinte de que, para os anos calendário de 2002 e 2003, apresentou as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, através das quais informou as estimativas a título de IRPJ e CSLL, não restou comprovada. Com efeito, em pesquisa efetuada, pela fiscalização, nos controles internos da Secretaria da Receita Federal do Brasil verifica-se que para os anos-calendário de 2002 e 2003 as DCTF apresentadas pelo contribuinte contém apenas informações relativas às contribuições para o PIS e a Cofins, conforme extratos anexos às fls. 563/566.

Portanto, a multa de 50% sobre o valor da estimativa não paga foi aplicada rigorosamente de acordo com a lei.

Com relação ao PIS e Cofins, fatos geradores ocorridos em 2002 e 2003, adoto as argumentações do julgador de primeira instância no sentido de asseverar que o art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, determinou que a base de cálculo das contribuições seria o faturamento incluindo-se a totalidade de receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

Registre-se que todos os valores declarados em DCTF e/ou pagos relativos às contribuições para o PIS e a Cofins foram considerados pela fiscalização, conforme se infere das planilhas de fls. 45/50 e 62/67. Assim, não se configurou nos presentes autos a hipótese de lançamento de ofício em relação a débitos já declarados em DCTF a que se reporta a defesa.

Assim, no que se refere à tributação das receitas auferidas pelo contribuinte, sujeitas à incidência cumulativa, deve-se verificar a Lei nº 9.718/1998, que em seus arts. 2º, 3º e 9º. dispõe:

“Art 2º. As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art 3º. O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde. À receita bruta da pessoa jurídica.

Par. 1º. Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

Par. 2º. Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º. excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS. quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II - as reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda. que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição. Que tenham sido computados COMO receita;

III – (revogado).

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

Art 9º. As Variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas Ou despesas financeiras, conforme o caso.”

Portanto, bastante claro o texto legal ao determinar que tais contribuições são calculadas com base no faturamento, como definido pelo art. 3º da Lei nº 9.718/1998, excluindo da base de cálculo tão-somente os valores de que tratam os incisos do par. 2º. do mesmo artigo 3º.

Com relação ao argumento da defesa de que deveriam ser deduzidas da base de cálculo das contribuições as suas despesas operacionais mister ser ressaltado que a atividade

administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142 do CTN. Portanto, na atividade de lançamento a autoridade administrativa deve se ater aos comandos legais regularmente inseridos no nosso ordenamento jurídico.

Assim, não compete à autoridade administrativa autorizar deduções de base de cálculo que não estão regularmente expressas nas leis tributárias. O atendimento aos princípios constitucionais da isonomia, igualdade, capacidade contributiva etc, e á proporcionalidade e razoabilidade, a que se reporta a defesa devem ser observados quando da feitura das leis; cabendo à autoridade administrativa a função de aplicar a lei ao caso concreto.

Ora, se o legislador não autorizou as deduções a que se reporta a defesa não pode o aplicador da lei, a seu bel prazer, alterar os comandos legais como requer o contribuinte.

Logo, não tem fundamento o argumento da empresa recorrente de que *"conforme lhe faculta a legislação em vigor (Leis 10.637/02 e 10.833/03). se sujeita a não cumulatividade, daí porque no cálculo de seus tributos (PIS/COFINS) deduziu os créditos facultados por lei"*.

Por fim, alega também, o contribuinte que as multas aplicadas seriam confiscatórias e, por conseguinte, inconstitucionais.

Conforme anteriormente, registrado não compete à autoridade administrativa apreciar a argüição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela Constituição Federal vigente.

Da mesma forma, como bem asseverado na decisão recorrida, a vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador. Tal principio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou, haja vista ser o lançamento uma atividade vinculada.

Nesse sentido dispõe a Súmula CARF nº 02 nos seguintes termos:

"Súmula CARF nº 2:Inconstitucionalidade – Incompetência

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

Assim, não há que se falar em confisco com relação às multas aplicadas previstas no artigo 44 da Lei nº 9.430. de 27 de dezembro de 1996.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator

Processo nº 10320.002404/2006-72
Acórdão n.º **1301-000.408**

S1-C3T1
Fl. 6
