



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

Processo nº 10120.009086/2010-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.313 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de março de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - IRPJ / CSLL
Recorrente DISTRIBUIDORA CERRADAO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

IRPJ E CSLL. MULTA DE OFÍCIO ISOLADA NA FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. É inaplicável a multa isolada, quando há concomitância com a multa de ofício proporcional sobre o tributo devido no ajuste anual, mesmo após a vigência da nova redação do art. 44 da Lei 9.430/1996 dada pela Lei 11.488/2007.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto que negava provimento. Ausentes, momentaneamente, os conselheiros Carlos Pelá e Moises Giacomelli Nunes da Silva.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

DISTRIBUIDORA CERRADAO LTDA recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância administrativa, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Transcrevo e adoto o relatório da decisão recorrida:

Contra a contribuinte identificada no preâmbulo foram lavrados os autos de infração às fls. 359/392, formalizando lançamento de ofício do crédito tributário abaixo discriminado, relativo aos anos-calendário de 2005 a 2007, incluindo juros de mora e penalidades, totalizando R\$ 3.807.335,17.

(...)

De acordo com a descrição dos fatos, a fiscalização constatou o cometimento das seguintes infrações:

a) nos anos-calendário de 2005, 2006 e 2007, a contribuinte adotou o regime de tributação pelo lucro real anual, entregando à RFB as DIPJ e as DCTF zeradas, sem nenhum débito tributário informado ou declarado;

b) iniciada a ação fiscal em 30/12/2009 (fls. 03/05), o sujeito passivo providenciou, em 31/03/2010, já sob procedimento de ofício, a retificação das DIPJ e das DCTF primitivas, informando e declarando à RFB os débitos fiscais apurados com base em sua escrituração, cujos valores são coincidentes com os levantados pela fiscalização;

c) contudo, pelo fato de as DCTF retificadoras terem sido entregues quando já havia sido excluída a espontaneidade do sujeito passivo, por força do art. 7º, § 1º, do Dec. nº. 70.235, de 1972, a tentativa de confissão não foi considerada, e os valores devidos foram lançados de ofício, com a respectiva penalidade;

d) em relação à penalidade, diante do procedimento do sujeito passivo em prestar declarações falsas à RFB de forma reiterada, apresentando as DCTF sem a existência de débitos apurados em sua escrituração, foi aplicada a multa de ofício qualificada prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº. 9.430, de 1996, além de formalizada Representação Fiscal para Fins Penais, nos autos do processo nº. 120.009088/201001; e e) de outra parte, em razão de a contribuinte ter manifestado opção pela tributação com base no lucro real anual e não haver efetuado nenhum recolhimento mensal de IRPJ e CSLL sobre as bases estimadas, a fiscalização apurou as estimativas devidas, a partir da escrituração do sujeito passivo, e, sobre elas, aplicou a multa exigida isoladamente de 50% prevista no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº. 9.430, de 1996, alterado pelo art. 14 da Lei nº.

11.488, de 2007; e Cientificada pessoalmente das exigências em 26/11/2010 (fls. 360 e 377),

a autuada apresentou em 23/12/2010 a petição impugnativa acostada às fls. 414/449, atacando o procedimento fiscal com os argumentos a seguir abordados.

Em preliminar, o sujeito passivo advoga a tese de que a justa aplicação do direito não se opera com a interpretação isolada de um único dispositivo, no caso o art. 7º, §

1º do Dec. nº. 70.235, de 1972, com base no qual a fiscalização negou validade às DCTF retificadoras apresentadas após começado seu trabalho, sem, contudo, atentar para o fato de que em 30/11/2009, antes do início da ação fiscal, a impugnante optou pelo parcelamento instituído pela Lei nº. 11.941, de 2009, com destaque para a opção “Parcelamento de Dívidas não Parceladas Anteriormente” e vem cumprindo rigorosamente as etapas impostas pela regulamentação ao diploma legal citado, conforme documentação acostada (fls. 452 e seguintes).

Assim, merece reparos o entendimento de que o sujeito passivo havia perdido a espontaneidade, com fulcro unicamente no art. 7º, § 1º do Dec. nº. 70.235, de 1972, haja vista que o prazo estipulado para a impugnante, na condição de optante pelo parcelamento da Lei nº. 11.941, de 2009, retificar as DCTF, foi estendido até 30/07/2010, conforme IN RFB nº. 1.049, de 2010, e as mesmas foram apresentadas em 31/03/2010, dentro do prazo legal, portanto. Destaca que, por lógico, caso o débito tenha sido inicialmente declarado a menor, como foi o caso, a inclusão do valor complementar deve ser feita, também, mediante DCTF retificadora entregue até 30/07/2010.

Frisa que os períodos objeto de lançamento nos autos de infração foram os anos calendário de 2005, 2006 e 2007, com vencimentos em 31/03/2006, 30/03/2007 e 31/03/2008, respectivamente, e, portanto, são passíveis de serem incluídos na consolidação do parcelamento instituído pela Lei nº. 11.941, de 2009, vez que vencidos até 30/11/2008.

É razoável deduzir que a partir do momento em que a impugnante materializou sua opção e vem cumprindo rigorosamente as normas do parcelamento, inclusive efetuando pagamentos no código 1279, a intenção era e é regularizar sua situação fiscal, até porque, como consta dos autos de infração, os valores constantes das DCTF retificadoras foram validados pela fiscalização.

Por sua vez, o Parecer PGFN/CAT nº. 1.787, de 19/08/2009, mostra, de forma clara e objetiva, que a morosidade do Fisco na regulamentação das normas atinentes à consolidação não pode prejudicar os contribuintes, quando, equivocadamente, cassalhe o direito à espontaneidade, em confronto com a legislação em vigor que lhe assegura tal direito, ou seja, a Lei nº. 11.941, de 2009 e sua regulamentação. Ainda a respeito, a Coordenação Geral da Dívida Ativa da União emitiu a Nota PGFN/CDA nº. 760/2009, na qual restou concluído que considerando o contexto específico da Lei nº. 11.941/2009, é possível o reconhecimento da regularidade fiscal do contribuinte, com fundamento nos princípios da moralidade e da razoabilidade, mesmo não estando definitivamente concedido o parcelamento.

Em resumo, como há de se aplicar a lei mais recente, no caso presente deve-se entender que o art. 7º do Dec. nº. 70.235, de 1972, ficou suspenso, especificamente para o contribuinte optante pelo parcelamento instituído pela Lei nº. 11.941, de 2009, até que se conclua o noticiado parcelamento, o que não ocorreu até agora por omissão da Fazenda Nacional, fato que não pode redundar em prejuízos ao sujeito passivo.

No mérito, a impugnante inicia afirmando que é indevido o lançamento de ofício do mesmo tributo anteriormente declarado ao Fisco, restando evidentes os sérios transtornos que a autuação causará, caso não seja cancelada pelo órgão julgador, notadamente pela cobrança em duplicidade dos mesmos débitos, vez que desde novembro de 2009 manifestou sua opção pelo parcelamento instituído pela Lei nº. 11.941, de 2009, e vem cumprindo as normas estabelecidas, estando à espera de a RFB disponibilizar as condições para complementar o parcelamento, em relação aos

débitos declarados nas DCTF retificadoras, repisando que a demora do Fisco não pode prejudicar os contribuintes.

Qualifica de indevida a lavratura dos autos de infração, pois tendo declarado, via DCTF, todos os valores devidos, no prazo estipulado pela regulamentação da Lei nº. 11.941, de 2009, tal ato corresponde à confissão espontânea do débito, e não há que se fala em lançamento via autos de infração, pois como é sabido, a DCTF, instituída com fulcro no DecretoLei nº. 2.124, de 1984, é documento hábil para declarar tributos e tem o condão de confissão de dívida, sendo, pois, instrumento suficiente para que, caso o contribuinte não pague o valor declarado, o Fisco efetue a cobrança administrativa ou judicial, mediante inscrição em Dívida Ativa do referido crédito tributário e conseqüente execução fiscal (DL 2.184/84, ART.

5º, §§ 1º e 2º). A respeito, o STJ pacificou o entendimento de que a entrega da DCTF constitui o crédito tributário, dispensando a Fazenda Pública de qualquer outra providência e habilitandoa a ajuizar a execução fiscal, e, ainda, no mesmo sentido, tem decidido a Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Em seqüência, ataca a aplicação da multa isolada e da multa de ofício concomitantemente, destacando ser pacífico no seio jurisprudencial a ilegitimidade dessa concomitância, pelo fato de as sanções incidirem sobre bases de cálculo sobrepostas, citando, em defesa de sua tese, ementa de Acórdãos proferidos pela Câmara Superior de Recursos Fiscais e por Câmaras do então Primeiro Conselho de Contribuintes (atual CARF). Frisa que a matéria, inclusive, foi objeto de proposta de enunciado de Súmula, que, embora não aprovada pelo Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, em dezembro de 2009, poderá ser reapreciada em futura sessão do Pleno.

Ainda em relação às multa isoladas, sustenta a posição de total improcedência de sua cobrança após o encerramento do anocalendarário, pois, afinal, após o seu encerramento, tais estimativas não mais podem ser exigidas mensalmente, incidindo a penalidade da espécie, se for o caso, sobre o valor efetivamente devido apurado no ajuste anual. Neste aspecto, também invoca entendimentos externados pelo então Primeiro Conselho de Contribuintes.

Repele o agravamento da penalidade, afirmando que não se justifica a medida, a não ser quanto restar devidamente comprovado, de forma clara, objetiva e irrefutável, o intuito de fraude de autuada no sentido de burlar o pagamento integral dos tributos devidos. Afirma que tal prova não consta dos autos; ao contrário, consta de forma expressa o reconhecimento quanto à correção dos valores constantes das DCTF retificadoras, apresentadas, no entender da impugnante, espontaneamente e dentro do prazo fixado pela regulamentação da Lei nº. 11.941, de 2009, conforme anteriormente exposto. Não ficando devidamente comprovado o evidente intuito de fraude ou o exercício de conduta impregnada de dolo, na pois da hipótese há de se aplicar o disposto no art. 112 do CTN, eis que em caso de dúvida, em matéria de infrações e penalidades, a regra é a da interpretação mais benigna.

Ressalta a importância da decisão a ser proferida pelo órgão julgador, vez que a manutenção do lançamento efetuado de forma incorreta acarretará o imediato encaminhamento da indevida representação fiscal (por não ter cabimento na hipótese vertente, conforme sobejamente demonstrado) ao Ministério Público Federal, causando, injustamente e ilegalmente, grandes transtornos na vida das pessoas relacionadas na dita representação e seus familiares.

Por fim, embora ressaltando que não conste inicialmente dos autos, insurgese contra a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, que é prática usual do Fisco

não autorizada pela legislação, a teor do disposto no art. 84 da Lei nº. 8.981, de 1995, que limita a incidência aos tributos e contribuições arrecadados pela RFB não pagos nos prazos previstos na legislação tributária.

Com fundamento nesse arrazoado, o sujeito passivo encerra a impugnação requerendo o cancelamento dos autos de infração, tendo em vista que:

a) os débitos lançados foram declarados/confessados pela impugnante na condição de optante pelo parcelamento da Lei nº. 11.941, de 2009, dentro do prazo estabelecido pela IN RFB nº. 1.049, de 2010; b) os dados registrados na contabilidade e informados nas declarações foram expressamente considerados corretos pelo autuante; c) as declarações retificadoras apresentadas independem de apreciação da autoridade administrativa; e d) é legal e moralmente inaceitável a cobrança de tributos em duplicidade.

Porventura não merecendo acolhimento o pedido anterior, requer:

a) caso entendase pela aplicação da multa de ofício, seja a mesma reduzida para o percentual de 75%, uma vez demonstrada que as declarações retificadoras foram apresentadas espontaneamente no prazo legal; e b) sejam canceladas as multas isoladas, pela impropriedade de sua incidência concomitante com a multa de ofício, devido ao fato de incidirem sobre bases de cálculo sobrepostas, configurando cobrança em duplicidade, o que é vedado em nosso ordenamento jurídico.

O julgamento foi convertido em diligência em 22/03/2011, na forma do despacho à fl. 492, a fim de apartar os débitos efetivamente incluídos no parcelamento instituído pela Lei nº. 11.941, de 2009, tendo o órgão de origem informado em 11/08/2011, no despacho anexado à fl. 508, que os débitos efetivamente consolidados no parcelamento em questão são os constantes das telas dos sistemas informatizados da RFB acostadas às fls. 495/507.

Cabe informar que as referências às peças processuais citadas neste relatório e no voto correspondem à numeração das folhas dos autos formalizados em papel, antes de sua conversão para imagem digital.

A decisão recorrida está assim ementada:

DCTF RETIFICADORA. PERDA DE ESPONTANEIDADE. Não tem condão de validade a DCTF retificadora apresentada após o início do procedimento fiscal, após a perda da espontaneidade, uma vez que esta regra não foi alterada pela Lei nº. 11.941, de 2009, por falta de disposição expressa neste sentido.

PARCELAMENTO. CONFISSÃO DE DÍVIDA. IMPUGNAÇÃO. PERDA DE OBJETO. Tendo os débitos lançados de ofício, inclusive a penalidade qualificada, sido incluídas em parcelamento consolidado sob a égide da Lei nº. 11.941, de 2009, a impugnação perde objeto quanto a estas matérias, eis que o parcelamento em questão constitui confissão irrevogável e irretratável dos referidos débitos.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. ANO-CALENDÁRIO ENCERRADO. NÃO CONCOMITÂNCIA. A lei autoriza a imposição de multa isolada sobre a falta de recolhimento das estimativas mensais após encerrado o ano-calendário, não se confundindo esta penalidade com a multa de ofício sobre o imposto devido apurado no encerramento do período.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA Aplica-se ao lançamento de ofício da contribuição social sobre o lucro o decidido em relação ao imposto de renda lançado a partir da mesma matéria fática.

Impugnação Improcedente

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido, repisa as alegações da peça impugnatória apenas quanto a concomitância da multa de ofício com a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas e, ao final, requer o provimento nos seguintes termos:

2.8. Deste modo, no presente caso, resta inquestionavelmente demonstrado a improcedência do lançamento dos valores relativos à multa isolada por falta de recolhimento da estimativa, referente ao IRPJ e CSLL, vez que tanto a multa de ofício proporcional como a multa isolada possuem a mesma base de cálculo.

III – DO PEDIDO:

3.1. Por todo o exposto a Recorrente requer seja acolhido o presente Recurso Voluntário por tempestivo, e seja integralmente cancelada a multa isolada haja vista a impropriedade de cobrança, **concomitante**, de multa isolada e multa de ofício proporcional, pelo fato de incidirem sobre bases de cálculo sobrepostas, configurando cobrança em duplicidade, o que é vedado em nosso ordenamento jurídico e, também, rechaçado pela jurisprudência desse colegiado.

Nestes Termos,

Pede e Espera Deferimento. ;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Em litigio apenas a exigência das Multas de oficio Isoladas concomitante com a multa proporcional.

Quanto a matéria em epígrafe, este Colegiado possui entendimento sedimentado, no sentido de sua inaplicabilidade da multa de oficio isolada concomitante. Nesse sentido, cito, dentre outros, o acórdão CSRF 9101-00.450, de 4/11/2009, cuja ementa elucida:

MULTA ISOLADA NA FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. É inaplicável a penalidade quando há concomitância com a multa de oficio sobre o ajuste anual, ou apuração inexistência de tributo a recolher no ajuste anual.

Transcrevo agora excertos do voto condutor daquele julgado:

“(…) No que tange a exigência da multa de oficio isolada, por falta de recolhimento do IRPJ ou CSLL sobre estimativas, após o encerramento do ano-calendário, verifica-se que a penalidade foi aplicada com fulcro no art. 44, inciso I, e § 1º, inciso IV, da Lei 9.430/96, do seguinte teor:

Art. 44. Nos casos de lançamento de oficio, 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 inexacta, excetuada a hipótese do inciso seguinte;”

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

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

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

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

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995

Os artigos 29, 30, 31, 32 e 34 da Lei 8.981/95 tratam da apuração da base estimada. O art. 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, consubstancia hipótese em a falta de pagamento ou o pagamento em valor inferior é permitida (exclusão de ilicitude). Diz o dispositivo:

“Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;

b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário. (...)”

Do exame desses dispositivos pode-se concluir que o art. 44, inciso I, c.c o inciso IV do seu § 1º, da Lei 9.430/96 é norma sancionatória que se destina a punir infração substancial, ou seja, falta de pagamento ou pagamento a menor da estimativa mensal. Para que incida a sanção é condição que ocorram dois pressupostos: (a) falta de pagamento ou pagamento a menor do valor do imposto apurado sobre uma base estimada em função da receita bruta; e (b) o sujeito passivo não comprove, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

Destaco trecho do voto proferido pelo Ilustre Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima, no julgamento do Recurso nº 105-139.794, Processo nº 10680.005834/2003-12, Acórdão CSRF/01-05.552, *verbis*:

“Assim, o tributo correspondente e a estimativa a ser paga no curso do ano devem guardar estreita correlação, de modo que a provisão para o pagamento do tributo há de coincidir com valor pago de estimativa ao final do exercício. Eventuais diferenças, a maior ou menor, na confrontação de valores geram pagamento ou devolução do tributo, respectivamente. Assim, por força da própria base de cálculo eleita pelo legislador – totalidade ou diferença de tributo – só há falar em multa isolada quando evidenciada a existência de tributo devido”.

(...)”

Reafirmo a impossibilidade da aplicação cumulativa dessas multas, mesmo após a vigência das alterações da Lei 11.488/2007.

Isso porque, é sabido que um dos fatores que levou a mudança da redação do citado art. 44 da Lei 9.430/1996 foram os julgados deste Conselho, sendo que a época da edição da Lei 11.488/2007 já predominava esse entendimento. Vejamos novamente a redação de parte disposições do art. 44 da Lei 9.430/1996 alteradas/incluídas pela Lei 11.488/2007:

“(...

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**;

(...)” Grifei.

Ora, o legislador tinha conhecimento da jurisprudência deste Conselho quanto a impossibilidade de aplicação cumulativa da multa isolada com a multa de ofício, além de outros entendimentos no sentido de que não poderia ser exigida se apurado prejuízo fiscal no encerramento do ano-calendário, ou se o tributo tivesse sido integralmente pago no ajuste anual. Todavia, tratou apenas das duas últimas hipóteses na nova redação, ou seja, deixou de prever a possibilidade de haver cumulatividade dessas multas. E não se diga que seria esquecimento, pois, logo a seguir no parágrafo §1º, , excetuou a cumulatividade de penalidades quando a ensejar a aplicação dos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

Bastava ter acrescentado mais uma alínea no inciso II da nova redação do art. 44 da 9.430/1996, estabelecendo expressamente essa hipótese, que aliás é a questão de maior incidência. Ao deixar de fazer isso, uma das conclusões factíveis é que essa cumulatividade é mesmo indevida.

Portanto, as multas de ofício isoladas, concomitante às multas proporcionais, devem ser mesmo exoneradas.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário tão somente para cancelar as multa de ofício isoladas.

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza