

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS****CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

Processo nº 10140.003004/2002-79
Recurso nº 139.474 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-00.583 – 1ª Turma
Sessão de 18 de maio de 2010
Matéria IRPJ
Recorrente EMPRESA ENERGÉTICA DO MATO GROSSO DO SUL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Assunto: MULTA ISOLADA

Exercício: 2002

Ementa: IRPJ. MULTA ISOLADA. Encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido apurado com base no lucro real ao final do ano-calendário e, dessa forma, não comporta a exigência da multa isolada, ante a ausência de base impositiva, sobretudo quando apurado prejuízo fiscal.

RETROATIVIDADE BENIGNA O CTN consagra o princípio da aplicação retroativa da lei posterior mais benéfica às penalidades – art. 106, inciso II, “a”, do CTN -. Assim, tendo ocorrido a revogação do inciso IV, §1º, do art. 44 da Lei n. 9.430/96, pelo art. 14 da Lei nº. 11.488/2007, impõe-se o cancelamento da exigência fundamentada com base no dispositivo revogado. Recurso de Divergência Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso do contribuinte, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Viviane Vidal Wagner, Leonardo de Andrade Couto e Carlos Alberto Freitas Barreto. Declarou-se impedido o Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.


VALMIR SANDRI - Relator.

EDITADO EM: 20 JUL 2010

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Francisco Sales Ribeiro de Queiroz, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Leonardo de Andrade Couto, João Carlos de Lima Junior, Claudemir Rodrigues Malaquias, Antonio Carlos Guidoni Filho, Viviane Vidal Wagner, Valmir Sandri, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Com base nos permissivos do art. 32, II, do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55/98, a Empresa Energética do Mato Grosso do Sul S/A., interpõe recurso especial contra acórdão nº 108-08.785 (fls. 349/363), proferido pela Oitava Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, que, por maioria de votos, negou provimento ao recurso voluntário, mantendo a exigência da multa isolada sobre o não recolhimento das parcelas do imposto de renda pessoa jurídica - IRPJ por estimativa, relativa ao ano-calendário de 2001.

O presente lançamento exige crédito tributário decorrente da falta de recolhimento do imposto de renda pessoa jurídica - IRPJ (fls. 64/66), relativo à diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago e ainda lançamento de multa isolada pela falta de recolhimento do tributo por estimativa.

Nesse sentido, foi lavrado auto de infração no qual nos seguintes valores: R\$ 16.045.577,32 de imposto, R\$ 1.797.104,65 de juros de mora, R\$ 12.034.182,99 de multa e R\$ 11.915.715,44 de multa isolada, totalizando R\$ 41.792.580,40, tendo como fundamentação legal os seguintes dispositivos legais: art. 222, 247, 841, incisos III e IV, 843 e 957, § único, inciso IV do RIR/99.

Após realização de diligência, a Oitava Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos negou provimento ao recurso de ofício, e, por maioria de votos, negou provimento ao recurso voluntário, mantendo a exigência da multa isolada sobre o não recolhimento das estimativas mensais do ano-calendário de 2001, em acórdão assim ementado:

"IRPJ DISTRIBUIDORA DE ENERGIA RECOMPOSIÇÃO TARIFÁRIA EXTRAORDINÁRIA (RTe) MP 14/2001. RECONTECIMENTO DA RECEITA COMPETÊNCIA. A empresa distribuidora de energia elétrica deve reconhecer a receita correspondente à recomposição tarifária (sobretarifa) prevista na MP 14/2001 à medida em que houver o consumo de energia sobre o qual é calculado tal montante; isto é, conforme a prestação do serviço

IRPJ. DISTRIBUIDORA DE ENERGIA MERCADO ATACADISTA DE ENERGIA ELÉTRICA. As empresas distribuidoras de energia elétrica não podem registrar ganho ou perda no mercado atacadista de energia porque não foram elas que arcaram com o custo de compra, mas apenas repassadoras aos consumidores (Resolução Aneel 72/02, art. 4º).

DIPJ ALTERAÇÃO APÓS FORMALIZAÇÃO DO LANÇAMENTO. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DO ERRO ANTERIOR. Somente é admitida a alteração da DIPJ da qual decorra redução de imposto a pagar (inclusive estimativa), se houver demonstração do erro anteriormente cometido. Após o



encerramento da fiscalização, a DIPJ apresentada encontra-se homologada e sua alteração depende de autorização da autoridade administrativa.

Recurso de ofício negado.

Recurso voluntário negado "

Quanto à matéria recorrida de ofício, a Oitava Câmara tomou como corretas as afirmações constantes nas peças processuais, inclusive de que a empresa havia incluído indevidamente como sua receita no ano de 2001, os valores correspondentes a Recomposição Tarifária Extraordinária (RTE), e os referentes ao intercâmbio de energia no Mercado Atacadista de Energia Elétrica (MAE), tendo em vista que não houve nenhum questionamento por parte da fiscalização em relação a valores e indicação da natureza jurídica, por parte da empresa, dos valores e lançamentos envolvidos no processo.

Por esta razão, negou provimento ao recurso de ofício.

Quanto ao recurso voluntário, entendeu que a pretensão de retificar a declaração, cuja implicação é ausência de estimativa no curso do ano, após o lançamento de ofício, só é admissível se vier acompanhada de devida justificativa, não acolhendo a argumentação de que não está obrigada a justificar a retificação porque o lançamento não abrangeu essa matéria.

Acrescenta que o cancelamento da multa isolada somente poderia ocorrer se a contribuinte houvesse demonstrado o seu equívoco ao elaborar os balancetes escriturados no Lalur e a DIPI, ambos com previsão de estimativas, pois tanto o tributo quanto as penalidades devem incidir sobre fatos reais e não sobre equívocos da contribuinte.

Por fim, entendeu que a apuração de prejuízo no período base anual não obsta a exigência da multa de acordo com o inciso IV, § 1º, do art. 44 da Lei 9.430/96. Sendo assim, negou provimento ao recurso voluntário da contribuinte.

Intimada do acórdão, a contribuinte apresentou recurso especial de divergência (fls. 374/286), no qual sustenta que o acórdão reconido contraria a jurisprudência da Terceira Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes (103-21030, 103-22.466, 103-22.345, 103-20.572, 103-21.272, 103-21302), da Primeira Câmara (101-95.414), da Sétima (107-08.110), bem como desta Câmara Superior (CSRF/01-05.181 e CSRF/01-05.201), segundo os quais, após o encerramento do período de apuração do lucro real, não pode ser exigida a multa isolada pelo falta do pagamento das estimativas mensais, enquanto o acórdão reconido entende que "não obsta a exigência da multa isolada a apuração de prejuízo no período base anual, por expressa determinação legal de que a multa é devida" nos termos do inciso IV, § 1º, do art. 44, da Lei 9.430/96.

Requer assim, o conhecimento e provimento de seu recurso especial considerando que a jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes e desta Câmara Superior de Recursos Fiscais firmou entendimento de ser indevida a multa isolada se, ao final do ano-calendário for apurado prejuízo, e que a contribuinte apurou prejuízo fiscal e base negativa ao final de 2001.

Regularmente intimada, a Fazenda Nacional apresentou suas contra-razões (fls. 524/531), alegando, em síntese, que o recurso especial de divergência apresentado pela

contribuinte não merece ser provido, tendo em vista que o acórdão recorrido aplicou corretamente o disposto no art. 44, §1º, IV, da Lei nº 9.430/96, uma vez que entende que a contribuinte está obrigada a recolher as estimativas, quando fizer a respectiva opção e não recolhendo, sem justificativa mediante transcrição no livro diário dos balancetes de suspensão ou redução, estando, portanto, sujeito ao pagamento da multa isolada ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL, ou ainda que tenha saldo de contribuição a pagar no final do ano calendário.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized 'S' followed by a horizontal line and a small flourish.

Voto

Conselheiro VALMIR SANDRI

O presente recurso foi interposto com base no permissivo do art. 32, inciso II, do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF 55/98, e atende os pressupostos para a sua admissibilidade, razão porque o conheço.

Conforme se depreende do recurso, cinge-se a controvérsia ao entendimento do acórdão recorrido pelo cabimento da exigência da multa isolada sobre o não recolhimento das parcelas do IRPJ por estimativa relativa ao ano-calendário de 2001, por considerar que a apuração de prejuízo no período base anual não obsta a exigência da multa de acordo com o inciso IV, § 1º, do art. 44, da Lei 9.430/96.

Note-se que no presente caso a exigência principal foi exonerada quando da decisão de primeira instância, tendo sido mantida tão somente a multa isolada por falta de recolhimento da estimativa do IRPJ, ainda que a contribuinte tenha apurado prejuízo fiscal ao final do ano-calendário.

Em seu recurso, alega a contribuinte que após o encerramento do período de apuração do lucro real, não pode ser exigida a multa isolada pelo falta do pagamento das estimativas mensais, conforme jurisprudência que transcreve.

Com a devida *vênia* ao entendimento esposado pela r. decisão recorrida que manteve a penalidade – multa isolada –, entendo que a mesma não tem como prosperar, eis que os dispositivos legais previstos nos incisos III e IV, § 1º, art. 44, da Lei 9.430/96, em sua versão original, têm como objetivo obrigar o sujeito passivo da obrigação tributária ao recolhimento mensal de antecipações de um provável imposto de renda e contribuição social que poderá ser devido ao final do ano-calendário.

Ou seja, é inerente ao dever de antecipar a existência da obrigação cujo cumprimento se antecipa, e sendo assim, no meu entendimento, a penalidade só poderá ser exigida durante o ano-calendário em curso, tendo em vista que, com a apuração do tributo (IRPJ) efetivamente devido ao final do ano-calendário (31.12), desaparece a base impositiva daquela penalidade (antecipações), pela ausência da necessária ofensa a um bem juridicamente tutelado que a justifique.

Portanto, com o encerramento do ano-calendário objeto das antecipações, surge, a partir daí, uma nova base impositiva, ou seja, a base que irá suportar o tributo efetivamente devido ao final do ano-calendário, surgindo assim a hipótese da aplicação tão somente do inciso I, § 1º, do referido artigo, caso o tributo não seja pago no seu vencimento e apurado *ex-officio*, mas jamais a aplicação concomitante da penalidade prevista nos incisos III e IV, do § 1º do mesmo diploma legal, até porque a dupla penalidade afronta o disposto no artigo 97, V, c/c o artigo 113 do CTN, que estabelece apenas duas hipóteses de obrigação de dar, sendo a primeira ligada diretamente à prestação de pagar tributo e seus acessórios, e a segunda relativamente à obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por



objeto as prestações, positivas ou negativas pecuniária por descumprimento de obrigação acessória.

No presente caso, foi lavrado o auto de infração na data de 08.10.2002 (fl. 64), ou seja, após o encerramento do ano-calendário que foi objeto do lançamento (2001), portanto, quando já apurada a base de cálculo do IRPJ efetivamente devido no período.

Logo, embora a contribuinte não tenha antecipado o pagamento do IRPJ e CSLL apurado por estimativa no decorrer do ano-calendário ora em questão (2001), conforme se depreende dos demonstrativos de apuração efetuado pela fiscalização, o fato é que a exigência da referida penalidade somente foi consubstanciada no mês de outubro de 2002, quando já conhecida a respectiva base de cálculo do tributo supostamente devido, porquanto, impossível no meu entendimento, coexistir num determinado momento (ocasião do lançamento), duas bases de cálculo para uma mesma exação, ou seja, uma com base nas estimativas mensais e outra ao final do ano-calendário.

Dessa forma, por entender inaplicável a Multa Isolada após o término do ano-calendário, bem como, por ter a Recorrente apurado prejuízo fiscal ao final do ano-calendário, e por consequência, ausência de base de cálculo do tributo, bem como da referida penalidade, entendo que tal exação não tem como subsistir e, sendo assim, deve ser reformado o r. acórdão proferido pela Oitava Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuinte, que manteve a penalidade ora questionada.

Entretanto, se os argumentos acima não forem suficientes para convencer meus pares para afastar a presente exigência, coloco mais um, qual seja, falta de base legal para a sua aplicação, eis que o dispositivo legal que lhe dava supedâneo – inciso IV, §1º do art. 44 da Lei n. 9.430/96, restou revogado pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, apagando, portanto, os efeitos do ato que antes era considerado ilícito, em respeito ao princípio da aplicação retroativa da lei posterior mais benéfica às penalidades tributárias, *ex vi* do disposto no art. 106, do CTN.

Vejamos o que diz o art. 14 da Lei n. 11.488, de 15 de junho de 2007, *verbis*:

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

.....” (NR)

Ora, da análise do dispositivo acima transcrito, vê-se que o inciso IV, § 1º, foi de fato revogado, sendo introduzida a partir da citada lei uma nova hipótese de penalidade no inciso II, do art. 44, da Lei n. 9.430/96 que antes inexistia, qual seja, multa isolada de 50% (cinquenta por cento), na ocorrência das hipóteses dos itens “a” e “b” do referido inciso.

Ante o acima exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso.

É como voto.



VALMIR SANDRI - Relator