



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

Processo n° 10140.003469/2004-91
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-003.011 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de novembro de 2018
Matéria IRPJ - Lançamento de Ofício
Recorrente TELEMS CELULAR S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. INAPLICÁVEL CUMULATIVAMENTE COM A MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA 105 DO CARF. PROCEDÊNCIA.

Exonera-se os valores de multa por falta de recolhimento por estimativa, lavrada após o encerramento do exercício, em se constatando que tratam-se de fatos geradores ocorridos até 2007, aos quais incide a aplicação da Súmula n° 105, deste CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para tão somente cancelar a imposição da multa isolada pelo não pagamento de estimativas.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto- Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Abel Nunes de Oliveira Neto, Livia de Carli Germano, Claudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Leticia Domingues Costa Braga, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Breno do Carmo Moreira Vieira (suplente convocado para eventuais substituições) e Lizandro Rodrigues de Sousa (suplente convocado).

Relatório

Início com a transcrição do acurado relatório da anterior turma julgadora, quando da conversão do julgamento em diligência encaminhada à Delegacia de Origem.

Trata-se de autuação fiscal referente aos anos calendários de 1999 a 2002, cujo objeto consiste em:

- Imposto de renda pessoa jurídica com base na diferença autuada entre o valor escriturado e o declarado/ pago, relativo ao ano-calendário 2001;

- Multas isoladas com base na diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/ pago, referente as estimativas mensais dos meses de janeiro, fevereiro, maio, junho e setembro de 1999; fevereiro, abril, maio e agosto de 2000; janeiro, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2001; e fevereiro, abril, maio, outubro e novembro de 2002.

Por uma questão de economia processual, no que tange a impugnação apresentada, utiliza-se, data vênua, do relatório efetuado pelo órgão julgador a quo, o qual determina com exatidão os argumentos esposados pela ora Recorrente. A saber:

"Em 29 de dezembro de 2004 foi protocolada a impugnação de f. 199 a 214 (anexos As f. 215 a 256), firmada por procuradores (instrumento de mandato A f. 215), na qual, após breve relato dos fatos, é aduzido, em síntese, que:

a) houve decadência relativamente aos lançamentos de períodos anteriores a dezembro de 1999;

a.1) a partir da Lei n. 8.383/1991, o IRPJ passou a ser devido mensalmente;

a.2) além disso o IRPJ tem lançamento sujeito a homologação, aplicando-se para a decadência a regra do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN);

a.3) mesmo no caso de lançamento de multa isolada, o prazo decadencial segue aquele relativo ao respectivo tributo;

b) é ilegítima a pretensão fiscal, uma vez que a exigência da multa isolada deu-se após o encerramento do período de apuração dos anos-calendário respectivos;

c) ha que ser excluída a multa imposta, uma vez não terem havido efeitos tributários prejudiciais ao Erário;

c.1) uma vez a autuada ter agido de boa-fé, há que ser aplicado o disposto no art. 112 do CTN;

d) no ano de 1999, o autuante não levou em consideração as DCTF's retificadoras, com as devidas correções de valores, pagamentos e compensações, somente incluindo os valores em seus cálculos quando houve redução do débito em relação A DCTF originária, apurando assim diferença em relação ao valor devido, maior que se considerasse a DCTF originária;

d.1) o art. 147 do CTN prescreve que a retificação de declarações pode ser efetuada ate antes da notificação do lançamento, motivo pelo qual não poderiam ser rejeitadas as DCTF s retificadoras;

d.2) relativamente:

d.2.1) ao mês de janeiro de 1999, desconsiderou o autuante o pagamento de R\$ 12.008,87 efetuado em 30 de setembro de 2003, com o acréscimo de multa de mora e juros, não sendo aplicável o art. 47 da Lei n. 9.430/1996;

d.2.2) A fevereiro de 1999, a diferença originou-se do cotejo entre o apurado pelo fiscal e o declarado na DCTF retificadora, em contradição com todo o procedimento, o que macula a ação fiscal que se apresenta discricionária e A margem da lei;

d.2.3) ao mês de maio de 1999, o valor apurado pelo fisco é o mesmo da DCTF retificadora, e mesmo assim foi apurada multa isolada em comparação com a DCTF originária, desconsiderando-se os pagamentos e compensações declarados na DCTF retificadora;

d.2.4) à junho de 1999, novamente o fisco desconsiderou o valor retificado tomando por base exclusivamente a DCTF originária, desconsiderando-se os pagamentos, conforme consta no Anexo III do Auto de Infração;

d.2.5) ao ano-calendário 1999, as reversões de provisões , e as despesas' recuperadas, embora sua contabilização envolva contas de receita, não são' receitas novas ou ainda são não-tributadas e, portanto, tributá-las seria bis idem;

d.2.6) A. fevereiro de 2000, não foi considerada a compensação, havendo cobrança baseada exclusivamente entre a diferença do apurado e o valor declarado em DCTF originária;

d.2.7) aos meses de abril e maio de 2000, não foram considerados os pagamentos e compensações, apurando-se diferença entre o valor devido e 0 declarado na DCTF retificadora;

d.2.8) à agosto de 2000, não foram levados em consideração os pagamentos efetuados;

d.2.9) ao mês de setembro de 2000, a diferença de base de cálculo deve-se à não aceitação das despesas de "swap". Entretanto, já que sua apuração se deu com base em balancete de suspensão/redução, tais despesas deveriam ser aceitas;

d.2.10) à janeiro de 2001, houve pagamento muito superior ao valor apurado, não sendo compreensível a autuação;

d.2.11) aos meses de 2001, há créditos e pagamentos reconhecidos pelo fisco e não computados por ele mesmo na verificação do cumprimento das antecipações estimadas;

d.2.12) A novembro de 2001, a diferença da base de cálculo refere-se à conta contábil 4191000000 — Outros Serviços Tee. Adm.- no valor de R\$ 7.429,61, considerado pelo fisco como acréscimos à base, enquanto a empresa já os havia tributado na base de 32% - Venda de Serviços e, também, que R\$ 3.214.816,12 são despesas de "swap", tendo havido distorção da estimativa, informada como com base em receita bruta e não balancete de suspensão/redução, com pagamento suficiente para a quitação da estimativa;

d.2.13) ao mês de dezembro de 2001, o valor apurado com o fechamento do ano-calendário (apuração anual) extingue-se com o crédito originário do PA 01/2001. A diferença deu-se pelo fato de ser apurado IRPJ por estimativa nesse mês, enquanto que o débito do ajuste anual foi quitado com o pagamento a maior em janeiro;

d.2.14) à fevereiro de 2002, não foram computados os pagamentos e foram desconsideradas as despesas de "swap";

d.2.15) ao mês de abril de 2002, foram ignorados os pagamentos a maior efetuados, conforme demonstrativo;

d.2.16) aos meses de maio e outubro de 2002, foram desconsiderados os pagamentos e compensações, considerando a diferença entre o valor apurado e o declarado na DCTF originária;

d.2.17) houve, com exceção de 2001, pagamentos de estimativa muito superiores ao valor do IRPJ devido, restando clara a insubsistência da exigência e a sanção aplicada pelo fisco afronta o princípio da proporcionalidade, representando um verdadeiro confisco;

f) houve cobrança em duplicidade da multa de ofício de 75% em relação aos anos-calendário 1999 e 2001, uma vez terem sido lançados os valores do IRPJ devidos ao final desses períodos, acompanhados da multa de 75%, o que constituiu outro processo no que diz respeito ao ano-calendário 1999, e, também, por ter havido o lançamento das multas isoladas por falta de pagamento de estimativa cobradas pelo Auto de Infração objeto destes autos, não havendo autorização legal para isso.

Ao final, é requerido o acolhimento das razões de impugnação, com a improcedência da ação fiscal. Também, o apensamento do processo relativo à cobrança do IRPJ devido pelo ajuste anual do período de 1999, ante à conexão existente e para se evitar decisões contraditórias. Requer ainda a juntada posterior de documentos, o que ocorreu em 22 de fevereiro de 2005, conforme requerimento protocolado a f. 258 (cópias de DCTF e de documentos de arrecadação — f. 260 a 328).

Os autos baixaram em diligência (f. 332 e 333), para que fosse informado sobre as compensações declaradas. A resposta e os documentos correspondentes constam as f. 336 a 441."

A 2ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil considerou o lançamento procedente em parte, afastando as preliminares arguidas, e, na análise da questão meritória, manteve o lançamento tributário, reduzindo as multas isoladas para a fração de 50%, em razão de retroatividade benigna de lei que reduziu o percentual desta modalidade de sanção.

Nesse sentido, abaixo a ementa da decisão objeto do presente recurso:

*"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ
Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002
INCONSTITUCIONALIDADE E CONFLITO HIERÁRQUICO ENTRE LEIS
Ê defeso em sede administrativa discutir-se sobre a constitucionalidade de lei ou o conflito hierárquico I entre leis, cabendo o fiel cumprimento da lei em vigor.
DECADÊNCIA.
O termo inicial e o prazo decadencial, mesmo dos tributos lançados por homologação, I seguem o disposto no art. 173, inciso I, do CIN. Se adotada a tese de que há que se seguir o quanto prescrito no art. 150 do CTN, o prazo decadencial inicia-se a partir da homologação do lançamento.
MULTAS ISOLADAS. CABIMENTO.
Ê cabível a aplicação de multas isolada no caso de não pagamento de IRPJ apurado por estimativa, concomitantemente com a multa proporcional devida I pela falta de pagamento do tributo após o ajuste anual e mesmo depois do encerramento do período de apuração se apurado saldo negativo, não prosperando também a alegação de que não haveria prejuízo ao I erário pelo não-pagamento do tributo devido por estimativa.
MULTA ISOLADA. BASE DE CALCULO.
A base de cálculo da multa isolada E o valor do tributo apurado por estimativa com base na receita bruta ou em balancetes de redução e não recolhido no tempo oportuno.
DECLARAÇÕES APRESENTADAS A DESTEMPO.
Não há como se considerar, para efeitos de denúncia espontânea, valores declarados, quer de tributo apurado, quer de compensações, no caso de DCTF s apresentadas após o início do procedimento de fiscalização.
DESPESAS RECUPERADAS, REVERSÃO DE PROVISÕES E DESPESAS DE "SWAP".*

Não demonstrado que as despesas recuperadas eram indedutíveis e não tendo sido consideradas as reversões de provisões no montante das receitas, não há como se acatar a alegação para a exclusão delas da base de cálculo da estimativa. As despesas de "swap" só podem ser reconhecidas no momento, em que se tem a efetiva receita.

APURAÇÃO ANUAL. PAGAMENTOS E DEDUÇÕES.

No caso de apuração anual, no mês de dezembro devem ser feitas duas apurações, com pagamentos também distintos segundo cada uma delas: a da estimativa e a do ajuste anual. No último caso, todo o imposto pago por estimativa durante o ano pode ser deduzido.

MULTA ISOLADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Em decorrência da retroatividade Em decorrência da retroatividade benigna de lei, exonera-se parcialmente a multa isolada lançada.

Lançamento Procedente em Parte"

A contribuinte interpôs seu recurso voluntário, no qual sustenta, preliminarmente, pela decadência do direito da Fazenda exigir as multas isoladas correspondentes ao não recolhimento das estimativas mensais imputadas até o mês de novembro de 1999, tendo em vista que a ciência do lançamento de ofício ocorreu no dia 02/12/2004.

No mérito, sustenta a impossibilidade de aplicação da multa isolada por falta de pagamento das estimativas mensais após o encerramento do ano-calendário, uma vez que nas declarações de ajuste anual apresentadas verificou-se a inexistência de tributo a ser recolhido nos exercícios contemplados pelo lançamento de ofício. Neste sentido, ressalta que é incabível a cominação de qualquer sanção, eis que a obrigação principal estava efetivamente cumprida ao final dos períodos autuados.

Além disso, a Recorrente demonstra supostos equívocos praticados pela fiscalização quando da apuração das estimativas não pagas. Assim, relativamente ao ano-calendário de 1999, aponta os seguintes equívocos supostamente praticados pela autoridade administrativa:

Janeiro: A autoridade lançadora não contemplou os valores informados na DCTF retificadora, bem como o recolhimento ocorrido após o início da fiscalização, majorando, assim, a base de cálculo da multa isolada. Além disso, alega que se estes valores forem reconhecidos constituirão crédito a favor da Recorrente;

Maio e Junho: O Fisco não contemplou os valores informados por meio da DCTF retificadora, que seriam suficientes para a satisfação do crédito tributário apurado pela autoridade administrativa;

Devem ser rejeitadas as glosas de despesas recuperadas e de reversões de provisões, sob o argumento de que não se tratam de receitas novas, que não sofreram a tributação. Assim, tributá-las novamente configuraria bis in idem.

No que tange ao ano-calendário de 2000, a Recorrente apresenta as seguintes argumentações:

Fevereiro: O Fisco não considerou a compensação realizada por entender extinto o crédito tributário, e, tampouco, validou a DCTF retificadora, valores "mais do que suficiente para quitar o débito apurado";

Abril, maio: Novamente não foram contemplados os valores compensados e pagos, reconhecidos pelo fiscal e que seriam suficientes ao pagamento do crédito apurado;

Agosto: Não foi reconhecida a integralidade dos pagamentos efetuados, tendo o Fisco levado em consideração exclusivamente a diferença entre o valor devido e o declarado;

Setembro: O Fisco não considerou as despesas com swap, que teria de ser utilizada para dedução de despesa;

Relativamente ao ano-calendário de 2001, a Recorrente traz à baila os seguintes argumentos:

Janeiro: Foi reconhecido pelo Fiscal, conforme transcrito na planilha denominada "DEMONSTRATIVO DE DIFERENÇAS APURADAS DE IRPJ E ESTIMATIVA", pagamento superior ao valor apurado, e, mesmo assim, a Recorrente foi penalizada com a aplicação da multa isolada;

No que tange aos meses penalizados com a multa isolada, o Fisco novamente não reconheceu compensações e pagamentos suficientes para a satisfação do crédito;

Novembro: Relativamente a este mês, a Recorrente alega que no que tange conta contábil 4191000000, referente a outros serviços téc. adm., o Fisco acresceu na base de cálculo, ao passo que a contribuinte tributou como venda de serviços. Além disso, não considerou as despesas com swap, praticadas no período;

Dezembro: A autoridade administrativa calculou o IRPJ por estimativa, ao passo que a Recorrente optou pela tributação do lucro real neste período, quitando o crédito devido com o valor paga a maior em janeiro.

No que concerne ao ano-calendário de 2002, a Recorrente articula as seguintes arguições:

Fevereiro: Não foram computados pagamentos discriminados no anexo III, e, tampouco as despesas com swap;

Não considerou pagamentos superiores ao devido, mesmo estando reconhecidos pela autoridade administrativa na planilha denominada "DEMONSTRATIVO DIFERENÇAS APURADAS DE IRPJ ESTIMATIVA";

Maio e outubro: Ao invés de considerar os pagamentos e a compensação realizada, o Fisco preferiu considerar a diferença entre o valor devido e o informado na DCTF original, que posteriormente foi retificada.

A Recorrente finaliza o tópico relativo aos erros supostamente cometidos pela autoridade administrativa quando do lançamento de ofício, alegando que em todos os exercícios autuados as estimativas ficaram muito acima do valor devido A. título de IRPJ, conforme reconhecido pelo próprio fiscal no "DEMONSTRATIVO DE DIFERENÇAS APURADAS DE IRPJ ESTIMATIVA".

Além disso, a Recorrente insurge-se em face do lançamento relativo ao IRPJ concernente ao ano-calendário de 2001, alegando ser indevida a imputação, posto que ao final do exercício restou configurada a inexistência de débito, considerando que os valores retidos e pagos superaram o valor devido.

Por fim, defende a aplicação do princípio da proporcionalidade na aplicação das sanções impostas, que estariam supostamente afrontando a razoabilidade a ser obedecida pela administração pública.

É o relatório.

Chegando a este CARF a anterior turma julgadora entendeu que deveria haver um melhor aprofundamento acerca das apurações do ano-calendário 2002 e converteu o processo em diligência para a conferência das contestações do recorrente.

Cumprindo a diligência a fiscalização apresentou Termo de Informação Fiscal às fls. 575/577. Na referida informação a fiscalização entende que as divergências apontadas pelo contribuinte referem-se, em verdade, à não percepção da composição dos valores que seria, parte em pagamentos e parte em retenções na fonte.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais, assim dele tomo conhecimento.

Realizaremos a análise do presente recurso a partir dos pontos de discordância apresentados pelo recorrente em seu recurso. Vejamos.

DECADÊNCIA: *A contribuinte interpôs seu recurso voluntário, no qual sustenta, preliminarmente, pela decadência do direito da Fazenda exigir as*

multas isoladas correspondentes ao não recolhimento das estimativas mensais imputadas até o mês de novembro de 1999, tendo em vista que a ciência do lançamento de ofício ocorreu no dia 02/12/2004.

Com relação à decadência sustenta a decadência do lançamento em relação às estimativas devidas até o mês de novembro de 1999.

A decisão de piso considerou que a decadência somente deveria ser contada de acordo com o tributo a que se refere, no caso da estimativa, assim, considerou que as multas relativas ao ano de 1999, seguindo o prazo de decadência do IRPJ, somente poderiam ser constituídas a partir de janeiro/2000 e, assim, não estariam decaídas.

Neste ponto discordo do entendimento da turma julgadora.

Os lançamentos de multa isolada por falta de recolhimento por estimativa referem-se ao IRPJ mas podem ser lançados mês a mês a partir do vencimento de cada tributo sem o respectivo pagamento. Ou seja, ao contrário do IRPJ, o lançamento pode ser mensal e, assim, o prazo decadencial deve ser contado mensalmente.

Na espécie verifico que houve retenções na fonte e/ou recolhimentos por estimativa em todos os meses do ano de 1999. Assim, para estes períodos o prazo de decadência se conta mediante aplicação da norma do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, o lançamento tem de ser realizado antes de completados cinco anos do recolhimento das estimativas que se considerou insuficientes.

Assim, existindo pagamentos em todos os meses de 1999, entendo que restam por decaídos os lançamentos de multas por falta ou insuficiência de pagamento por estimativa dos meses de janeiro a novembro/1999, por terem completados os cinco anos descritos na norma do art. 150, § 4º, do CTN.

Pelo exposto, voto por considerar decaídos os lançamentos de multa isolada por falta de recolhimento por estimativa dos períodos de apuração janeiro a novembro de 1999.

IMPOSSIBILIDADE DO LANÇAMENTO DA MULTA ISOLADA APÓS O ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO. *No mérito, sustenta a impossibilidade de aplicação da multa isolada por falta de pagamento das estimativas mensais após o encerramento do ano-calendário, uma vez que nas declarações de ajuste anual apresentadas verificou-se a inexistência de tributo a ser recolhido nos exercícios contemplados pelo lançamento de ofício.*

Com relação a este ponto a alegação do contribuinte é de que o lançamento das multas isoladas não poderia ser realizado após o encerramento do exercício.

Não foi objeto de questionamento à época do recurso voluntário, no entanto, tendo em vista que os lançamentos referem-se aos anos de 1999 a 2002, é aplicável o disposto na Súmula CARF nº 105, conforme abaixo indicado.

Súmula CARF nº 105

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Acórdãos Precedentes:

9101-001.261, de 22/11/2011; 9101-001.203, de 17/10/2011; 9101-001.238, de 21/11/2011; 9101-001.307, de 24/04/2012; 1402-001.217, de 04/10/2012; 1102-00.748, de 09/05/2012; 1803-001.263, de 10/04/2012

A referida súmula, mesmo que publicada em 2014, abrange os fatos geradores ocorridos até 2007. Desta forma, seria incabível a aplicação de multa isolada após o encerramento do exercício, ocasião na qual deve ser lançada a multa de ofício sobre o tributo devido.

No presente caso o lançamento foi realizado abrangendo tanto o tributo devido no ajuste do exercício, quanto à multa isolada pelo não pagamento das estimativas. Desta forma, demonstra-se que o lançamento contrariou o disposto na referida súmula, que deve ser aplicada por este colegiado, por ser de observância obrigatória.

Desta forma, tendo em vista trata-se a parte recorrida de multa isolada pela falta de recolhimento por estimativa está abrangida pelo texto sumulado, há de se aplicar a referida súmula e, desta forma, determinar-se o cancelamento da autuação em relação aos lançamentos de multas isoladas pela estimativa não paga de IRPJ e CSLL.

Neste sentido voto no sentido de dar provimento ao recurso PARCIAL para determinar o cancelamento dos lançamentos de multas isoladas de IRPJ e CSLL pela aplicação da Súmula 105 deste CARF.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator