



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

**Processo n°** 10166.721711/2009-29  
**Recurso n°** 883.937 Voluntário  
**Acórdão n°** **1802-00.946 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 02 de agosto de 2011  
**Matéria** IRPJ E CSLL  
**Recorrente** AGROSERVICE SEGURANÇA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DE REQUERIMENTO. TRIBUTOS DA MESMA ESPÉCIE - A partir de 01.10.2002, entrando em vigor a MP 66, de 2002, dando nova redação ao artigo 74, da Lei 9.430, de 1996, deixaram de ser admitidas as compensações sem requerimento, inclusive entre tributos e contribuições da mesma espécie, ou seja, restou extinto o mecanismo da auto compensação.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS - CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO SOBRE O TRIBUTO DEVIDO NO FINAL DO ANO

Não há entre as estimativas e o tributo devido no final do ano uma relação de meio e fim, ou de parte e todo (porque a estimativa é devida mesmo que não haja tributo devido). Por isso, a multa pela falta de estimativas não se confunde com a multa pela falta de recolhimento do tributo apurado em 31 de dezembro. Além disso, não há no Direito Tributário algo semelhante ao Princípio da Consunção (Absorção) do Direito Penal, o que também afasta os argumentos sobre a concomitância de multas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Relator Marco Antonio Nunes Castilho e o Conselheiro Marcelo Baeta Ippolito, que davam provimento parcial para afastar a multa

Processo nº 10166.721711/2009-29  
Acórdão n.º **1802-00.946**

**S1-TE02**  
Fl. 313

isolada. Indicado o conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa para redigir o voto vencedor no tocante à manutenção da multa isolada.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marco Antonio Nunes Castilho - Relator.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Nelso Kichel, Marcelo Baeta Ippolito e Marco Antonio Nunes Castilho. Ausente justificadamente o Conselheiro André Almeida Blanco.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (“DRJ/BSB”), que julgou improcedente a Impugnação da Contribuinte, ora Recorrente.

Em 4/07/2009, a Recorrente foi intimada, por meio do Termo de Intimação Fiscal (“TIF”) nº 80/09 (fls. 62/68), a apresentar documentos societários e indicar representante legal para acompanhamento da ação fiscal, bem como a:

a) Justificar e comprovar, por meio de documentação hábil, divergências encontradas entre os valores de IRPJ e CSLL a pagar informados nas fichas 11, 12A, 16 e 17, da DIPJ/2006 e os débitos dos mesmos períodos declarados em DCTF;

b) Apresentar cópias autenticadas dos Livros Diários e Razão nas quais constassem os registros das provisões do IRPJ e CSLL utilizados para o preenchimento das mencionadas declarações;

c) Apresentar Balanço Patrimonial do ano de 2008 e Balancete levantado em dezembro do mesmo ano; e,

d) Informar se a Recorrente era parte em algum processo de consulta perante a RFB cujo objeto fosse a incidência do IRPJ e CSLL, ou processo judicial questionando a exigibilidade destes tributos no ano-calendário de 2005.

Em 13/07/2009, a Recorrente apresentou os documentos e informações requisitados (fls. 79/136), tendo informado, quanto à indagação do item “a”, que:

a) Os valores de IRPJ devidos no ano-calendário de 2005, exercício de 2006, foram compensados com os valores de IRRF retidos na emissão de notas fiscais efetuadas mês a mês, sendo que a Recorrente já possuía um crédito de IRRF referente ao ano-calendário de 2004, de R\$ 159.213,84, conforme balancete analítico apresentado. Assim, por equívoco, este saldo não foi informado na Ficha 12A da DIPJ/2006, o que gerou a diferença a pagar. Apresentou, a comprovar suas alegações, relatório de apuração do IRPJ naquele período.

b) Quanto à CSLL, a Recorrente informou não haver declarado, na Ficha 16, linha 05, nos meses de fevereiro de 2005 a dezembro de 2005, o valor da contribuição devida nos meses anteriores, gerando uma diferença a recolher. Em relação ao mês de janeiro, o valor devido foi recolhido com os acréscimos devidos em fevereiro. Na Ficha 17, não foi declarado o valor da CSLL retida na emissão de notas fiscais de prestação de serviços, no montante de R\$ 135.714,58, assim como o valor pago de R\$ 10.178,06, referentes ao período de fevereiro de 2005 a julho de 2005.

Em 24/07/2009, a Fiscalização intimou a Recorrente, por meio do TIF nº 91/2009 (fls. 137/141), a apresentar justificativas e documentos a seguir relacionados:

a) Tendo em vista que havia indicação, na DIPJ/2006, de que as estimativas mensais foram apuradas pela Receita Bruta e a Recorrente ter apresentado, na resposta ao TIF nº 80/2009, demonstrativos de apuração do IRPJ e CSLL que indicavam a apuração com base em balanços de suspensão, informar a forma de apuração efetivamente adotada;

b) Apresentar cópias autenticadas das folhas dos Livros Diários e Razão, nas quais constassem as rubricas contábeis, 2.1.1.9.01.0001 – PROVISÃO P/ IMPOSTO DE RENDA e 2.1.1.8.01.0001 – PROVISÃO P/ CONTRIB. SOCIAL, assim como a rubrica utilizada para o registro de incentivos fiscais consignados na DIPJ;

c) Apresentar cópias autenticadas dos TERMOS DE ABERTURA E ENCERRAMENTO do Livro Diário, contendo o seu número de registro nos órgãos competentes;

d) Justificar as divergências encontradas quanto aos valores de TRIBUTOS RETIDOS NA FONTE, contidos nos documentos fornecidos à fiscalização e os encontrados na escrituração contábil da Recorrente;

e) Apresentar cópias autenticadas dos documentos que comprovam as retenções sofridas por ela no mês de Janeiro de 2005.

Em resposta datada de 27/07/2009 (fls. 142/189), a Recorrente apresentou a documentação requisitada, bem como as seguintes justificativas:

a) O preenchimento da DIPJ/2006 deu-se equivocadamente, sendo certo que a forma de apuração adotada foi pelo Balanço de Suspensão;

b) O valor dos TRIBUTOS RETIDOS NA FONTE contém saldos remanescentes do ano anterior.

Por meio do TIF nº 118/2009 (fls. 190/198), a Fiscalização intimou a Recorrente, em 05/09/2009, a apresentar as DCTF retificadoras dos períodos em questão, incluindo somente os valores pagos e ainda não declarados. No referido Termo de Intimação, foi consignado que a Recorrente havia feito a transferência de créditos de IRRF e CSLL retida na Fonte de períodos anteriores para reduzir o saldo de estimativas a pagar, procedimento este vedado pela legislação e a intimou a manifestar-se sobre os valores apurados como indevidamente compensados.

Em resposta a este TIF (fls. 199/246), a Recorrente apresentou, em 09/09/2009, a DCTF retificadora, conforme requisitado, e perguntou sobre a possibilidade de proceder à compensação dos tributos naquele momento, mediante a apresentação de PER/DCOMP.

Ato subsequente, a Fiscalização lavrou Auto de Infração (“AI”) em que desconsiderou a transferência de créditos de IRRF e CSLL Retida da Fonte efetuada pela Recorrente promoveu o lançamento da diferença de IRPJ e CSLL apurada, com a aplicação de multa de ofício de 75%. Ademais, aplicou a multa isolada de 50% pelo recolhimento insuficiente de estimativas no decorrer do ano-calendário de 2005 (fls. 247/277).

Regularmente intimada da lavratura do AI em 19/09/2009, a Recorrente apresentou Impugnação (fls. 280/281) em 29/10/2009, na qual defende que, diante da efetiva existência dos créditos de IRRF e CSLL Retida na Fonte, a Fiscalização deveria ter homologado a compensação efetuada. Alegou que a Instrução Normativa SRF (“IN/SRF”) nº 600/2005 não poderia ser aplicada ao caso, uma vez que a Lei Tributária não poderia retroagir para prejudicar o contribuinte. Por fim, argumentou que a multa isolada não pode ser aplicada cumulativamente com a multa de ofício, sob pena de indevida aplicação de *bis in idem*, sobre o mesmo fato.

A 2ª Turma da DRJ/BSB julgou a Impugnação inteiramente improcedente, em decisão assim ementada:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ*

*Ano-Calendário: 2005*

*COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DE REQUERIMENTO. TRIBUTOS DE MESMA ESPÉCIE.*

*A partir de 01/01/2002, entrando em vigor Medida Provisória nº 66/2002, posteriormente convertida na Lei nº 10.637/2002, dando nova redação ao artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, deixaram de ser admitidas as compensações sem requerimento, inclusive entre tributos e contribuições da mesma espécie, ou seja, restou extinto o mecanismo da auto compensação.*

*MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. NATUREZA DIVERSA.*

*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.*

*Impugnação Improcedente.*

*Crédito Tributário Mantido.”*

Ciente da decisão em 05/03/2010, a Recorrente protocolou Recurso Voluntário em 01/04/2010, no qual alega que a exigência de preenchimento do PER/DCOMP é inconstitucional, uma vez que tal obrigação acessória foi criada por Instrução Normativa. Ainda, afirma que a IN/SRF nº 600/2005, por ser posterior às compensações efetuadas, não poderia retroagir.

Ademais, afirma que a compensação informada na DIPJ comprova a existência dos créditos, compensados conforme a Lei nº 8.383/91.

Por fim, a Recorrente argumenta pela impossibilidade de aplicação cumulativa da multa isolada e da multa de ofício.

Processo nº 10166.721711/2009-29  
Acórdão n.º **1802-00.946**

**S1-TE02**  
Fl. 317

---

Oportunamente, os autos foram enviados a este Colegiado. Tendo sido designado relator do caso, requisitei a inclusão em pauta para julgamento do recurso.

Este é o Relatório, passo a decidir.

CÓPIA

## Voto Vencido

Conselheiro Marco Antonio Nunes Castilho, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Sobre a alegação de inconstitucionalidade da norma instituidora do PER/DCOMP, é *mister* observar que ao CARF é defeso apreciar tal espécie de argumentação, como já reiteradamente decidido e objeto da edição de Súmula por este Colegiado. Veja-se o enunciado da Súmula CARF nº 2:

**Súmula CARF nº 2:** *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Ademais, a exigência de que o procedimento de compensação de créditos tributários seja efetivado apenas com efetiva declaração à RFB, no caso, por meio do programa PER/DCOMP, não contém qualquer irregularidade.

Com efeito, o artigo 170 do CTN dispõe que “*a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.*” (grifos nossos).

O legislador, por sua vez, ao disciplinar a compensação de créditos tributários federais, por intermédio do art. 74 da Lei nº 9.430/96, posteriormente alterado pela Lei nº 10.637/02, assim dispôs:

*“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)*

**§ 1º** *A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)”* (grifos nossos)

Ou seja, ao contrário do quanto alegado pela Recorrente, a exigência da entrega de declaração formalizando a compensação de créditos tributários com débitos vincendos está estipulada por Lei, cuja eficácia é anterior às compensações irregularmente efetuadas.

Adicionalmente, a exigência de que a Declaração de Compensação seja efetivada por meio do programa PER/DCOMP foi instituída em 2004, por meio da IN/SRF nº 460, de 18/10/2004. Desta forma, não há que se falar em retroatividade das normas que regulam a compensação, e que não corroboram o procedimento adotado pela Recorrente.

O lançamento efetuado é, portanto, inatacável neste sentido, bem como a aplicação da multa de ofício de 75%.

Quanto à aplicação concomitante de multa de ofício com multa isolada pela falta de recolhimento das estimativas mensais, deve ser acolhida a insurgência da Recorrente.

Com efeito, a aplicação conjunta destas multas não pode subsistir. A multa isolada, prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 tem por objetivo compelir o contribuinte ao pagamento mensal das antecipações do IRPJ e CSLL que será potencialmente devido ao final do ano-calendário, quando será apurado o *quantum* definitivo. Ou seja, a aplicação da multa isolada somente é cabível durante o ano-calendário referente às antecipações. Com a apuração do valor definitivamente devido, somente a multa de ofício, sobre este valor, pode incidir.

Neste sentido, é vasta a jurisprudência desta casa. Vejamos:

*“APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. A primeira conduta é meio de execução da segunda. A aplicação concomitante de multa de ofício e de multa isolada na estimativa implica em penalizar duas vezes o mesmo contribuinte, já que ambas as penalidades estão relacionadas ao descumprimento de obrigação principal que, por sua vez, consubstancia-se no recolhimento de tributo.” (CSRF 1ª Turma, Acórdão nº 9101-00.281, DOU 24/08/2009)*

*“ESTIMATIVA MENSAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA. A multa isolada constante no art. 44 da Lei nº 9.430/96 tem como objetivo obrigar o sujeito passivo ao recolhimento mensal de antecipações de um possível imposto de renda e contribuição devidos ao final do ano-calendário, de modo que a penalidade somente se justifica quando cobrada durante aquele ano-calendário. Ao final do exercício, desaparece a base impositiva daquela penalidade (antecipações), surgindo uma nova base, que corresponde à contribuição efetivamente apurada, cabendo tão-somente a cobrança da multa de ofício, que é devida caso a contribuição não seja paga no seu vencimento e apurada ex-officio E se inexistir saldo de contribuição a pagar, sequer a base de cálculo da multa de ofício persistirá.” (CSRF 1ª Turma, Acórdão nº 9101-00.634, DOU 06/07/2010)*

Processo nº 10166.721711/2009-29  
Acórdão n.º **1802-00.946**

**S1-TE02**  
Fl. 320

---

Ante o exposto, voto no sentido de dar **PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, para o fim de excluir a multa isolada aplicada, mantendo-se o lançamento efetuado e a multa de ofício aplicada.

(assinado digitalmente)

Marco Antonio Nunes Castilho

CÓPIA

## 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 quanto à multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas mensais.

Cabe primeiramente registrar que a previsão dessa penalidade está contida no art. 44 da Lei 9.430/1996, e que ela deve ser aplicada 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 o inciso IV do §1º deste artigo, em sua redação original:

*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;*

Esta multa está atualmente prevista no art. 44, II, “b”, da mesma lei, conforme as alterações promovidas pela Lei nº 11.488/2007, e fixada em 50%, percentual que já foi aplicado no caso em exame.

Não vislumbro outra interpretação possível para a parte final do texto 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 clareza da redação não possibilita entendimento diverso, a menos que se admita o afastamento de norma legal vigente, tarefa que não compete à Administração Tributária.

Além disso, a hermenêutica jurídica ensina que se deve preferir a inteligência dos textos que torne viável o seu objetivo, ao invés da que os reduza à inutilidade. Nesse caso, o entendimento contrário implicaria na supressão ou inutilidade de todo o adendo estabelecido pelo inciso IV acima (*ainda que tenha apurado ...*).

Também é importante destacar que o texto legal diz “ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ...” e não “ainda que venha a ser apurado prejuízo fiscal ...”, numa clara indicação de que a multa deve ser aplicada mesmo com o período já encerrado, e não apenas no ano em curso.

Tudo isso que se disse até aqui visa demonstrar que as estimativas mensais, de fato, configuram obrigações autônomas, que não se confundem com a obrigação tributária decorrente do fato gerador de 31 de dezembro.

Sua natureza jurídica, inclusive, a faz destoar totalmente do padrão traçado pelo art. 113 do CTN (que trata das obrigações tributárias), pois ela é uma obrigação que surge antes da ocorrência do fato gerador do tributo. Seu pagamento, por outro lado, nada extingue, gerando apenas um registro contábil de crédito a favor do contribuinte, a ser aproveitado no futuro.

Além disso, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/96, essa obrigação existe mesmo que a pessoa jurídica tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a CSLL. Ou seja, existe ainda que não haja tributo devido.

Portanto, não há entre as estimativas e o tributo devido no final do ano uma relação de meio e fim, ou de parte e todo (porque a estimativa é devida mesmo que não haja tributo devido), e, sendo assim, a multa pela falta de estimativas não se confunde com a multa pela falta de recolhimento do tributo apurado em 31 de dezembro.

E ainda que assim não fosse, caberia assinalar que não há no Direito Tributário algo semelhante ao Princípio da Consunção (Absorção) do Direito Penal, o que também afasta os argumentos sobre a concomitância de multas.

Deste modo, como parte das estimativas não foi efetivamente recolhida, uma vez que a Contribuinte deixou de apresentar as necessárias DCOMP para implementar as pretendidas compensações, também considero procedente a aplicação da multa isolada.

Nestes termos, também em relação a essa matéria, NEGOU provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa

Processo nº 10166.721711/2009-29  
Acórdão n.º **1802-00.946**

**S1-TE02**  
Fl. 323

---

CÓPIA