



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

Processo nº 10283.720639/2007-14
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-002.832 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2018
Matéria IRPJ - PREJUÍZOS FISCAIS COMPENSAÇÃO DA DIFERENÇA IPC/BTNF
Recorrente ESSILOR DA AMAZONIA INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

GLOSA DA DIFERENÇA IPC/BTNF. COMPROVAÇÃO DO SALDO DE PREJUÍZO FISCAL. RECONHECIMENTO DE SALDO SUFICIENTE À COMPENSAÇÃO.

O reconhecimento em procedimento de diligência fiscal da existência de saldo de prejuízos fiscais suficientes à compensação no período autuado impõe o cancelamento da glosa da diferença de correção monetária entre os índices IPC e BTNF.

MULTA ISOLADA. PRAZO DECADENCIAL. COMPENSAÇÃO TRIBUTOS DE MESMA ESPÉCIE. PERDCOMP.

Mesmo após o término do ano-calendário, verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, cabe o lançamento da multa exigida isoladamente sobre os valores devidos e não recolhidos, dentro do prazo decadencial estabelecido pelo art. 173, I, do CTN.

A compensação de tributos, ainda que da mesma espécie, a partir de 01/10/02 deve ser feita mediante a apresentação da Declaração de Compensação, em virtude da alteração legislativa promovida pelo art. 49 da Lei nº 10.637/02.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar a infração relativa à glosa das exclusões da diferença de correção monetária entre o IPC e a BTNF, vencidos os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza e Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro que votaram por dar provimento integral ao recurso. O Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza manifestou interesse em apresentar declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Milene de Araújo Macedo - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felicia Rothschild, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, José Eduardo Dornelas Souza, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Nelso Kichel e Roberto Silva Junior.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão proferida pela 1ª turma da DRJ/BEL, no Acórdão nº 01-12.883, de 29/01/2008, que, por unanimidade de votos, julgou procedente a notificação de lançamento em que foi exigido IRPJ no valor de R\$ 44.275,09, acrescido de juros de mora, multa de ofício de 75% e multas isoladas de R\$ 92.880,38.

Por bem relatar o ocorrido, valho-me do relatório elaborado pela Resolução nº 1802-000.514, da 2ª Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento do CARF, que converteu o julgamento em diligência, complementando-o ao final:

"DA NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO

Trata o processo de lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica — IRPJ e de multa isolada, no montante de R\$ 204.201,24. Fundamentou-se a imputação na inexistência de saldo referente a depreciação IPC/BTNF (adicionada em 1991 e 1992) e de prejuízos a compensar, além da falta de recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo estimada (fls. 167 a 170).

DA IMPUGNAÇÃO

A interessada apresentou impugnação tempestiva em 18/01/2008, alegando, em síntese:

- que, para evitar decisões conflitantes, dever-se-ia sobrestar o presente feito, relativamente à exigência do IRPJ no ano-calendário de 2002 até que seja proferida decisão definitiva nos autos do Processo Administrativo Fiscal nº 10283.006756/2004-29, porque a decisão proferida nos autos daquele processo refletirá diretamente no presente caso, vale dizer, a aceitação dos argumentos da ora impugnante no primeiro caso deverá necessariamente acarretar o cancelamento desta parcela da presente autuação;

- que, caso não se entenda pela necessidade de sobrestar o presente feito, dever-se-ia atentar que o acórdão proferido nos autos do Processo Administrativo Fiscal nº 10283.006756/2004-29 indevidamente desconsiderou o prejuízo fiscal apurado no ano-base de 1989, relativo às exportações incentivadas no valor de Cr\$ 15.228.503,00 (1.397.225,4397 UFIRs). Nessa medida, caso os cálculos da diferença

do IPC/BTNF fossem elaborados sobre o montante total dos prejuízos fiscais incorridos pela impugnante em 1989, é certo que, ao contrário do quanto decidido nos autos daquele primeiro Processo Administrativo Fiscal, haveria saldo suficiente de prejuízos fiscais após 1997;

- que, sendo aplicável o disposto no artigo 44, parágrafo 1º, inciso IV, da Lei 9.430/96 na redação anterior à edição da Lei nº 11.488/2007, resta evidente a impossibilidade de aplicação da multa isolada pelo suposto não recolhimento das estimativas mensais de 2002 após o encerramento do ano-calendário, já que a atual redação do referido dispositivo legal somente seria aplicável no presente caso no que tange ao percentual da multa punitiva, por ser menos gravoso, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea "c", do CTN, mas nunca à aplicação da multa isolada em relação às estimativas supostamente não recolhidas, tendo em vista o encerramento do ano-calendário, conforme pacífica jurisprudência do E. Primeiro Conselho de Contribuintes;

- que deveria ser reconhecida a extinção da multa isolada, relativa aos meses de outubro e novembro de 2002, pois transcorrido mais de 5 (cinco) anos entre a ocorrência do fato gerador do tributo cujo inadimplemento ensejou a aplicação da multa isolada (vale dizer, seu fato gerador da multa isolada) e a ciência do auto de infração, que somente ocorreu em 20/12/2007;

- que o procedimento adotado pela impugnante para a compensação das estimativas no ano-calendário 2002 foi aquele previsto no artigo 66 da Lei nº 8383/91, o qual não foi revogado pela Lei nº 10637/2002, motivo pelo qual não há que se falar na necessidade de apresentação de Declarações de Compensação.

DO ACÓRDÃO DA DRJ

Em 29/1/2008, a 1ª Turma da DRJ/BEL proferiu Acórdão nº 01-12.883, votando pela procedência dos lançamentos impugnados, nos seguintes termos:

- em relação ao pedido do sobrestamento do feito até que seja proferida decisão definitiva nos autos do Processo Administrativo Fiscal nº 10283.006756/2004-29, decidiu a DRJ que não se fazia necessário, uma vez que a Turma da DRJ/BEL já se pronunciara sobre o caso, concluindo pela existência de um saldo disponível de R\$ 612.497,06, já integralmente utilizado no ano-calendário 2001.

- a autoridade fiscal indicou também, que o interessado recorreu da decisão acima, não tendo sido todavia julgado o recurso pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

- em relação à decadência do lançamento, na parte atinente à exigência de multa de ofício isolada (meses de outubro e novembro de 2002), a autoridade fiscal rejeitou o pleito.

- em relação à alegação de inaplicabilidade da multa isolada, em razão do encerramento do ano-calendário quando da lavratura do auto de infração, decidiu a DRJ por sua improcedência, haja vista o atendimento à Lei nº 9.430/96 e à Instrução Normativa nº 93/97.

- em relação ao pleito de validade do procedimento adotado para a compensação das estimativas do ano-calendário de 2002, entendeu a autoridade fiscal que a legislação vigente à época permitia dois tipos de compensação: (a) a compensação entre tributos da mesma espécie (Lei 8.383/91 e art. 14 da IN SRF

21/97) onde a compensação era feita pelo próprio contribuinte em sua escrituração contábil mas apenas em relação a período subsequente, e independia de comunicação à SRF e (b) a compensação entre tributos de espécies diferentes (art. 12 da IN SRF 21/97) que dependiam de pedido à SRF. Entendeu, ainda, que a partir de 01 outubro de 2002, a IN SRF 21/97 deixou de regular o artigo 66 da Lei nº 8383/91, tendo esta função a IN SRF 210/2002, que determinou o necessário encaminhamento à SRF da "Declaração de Compensação". Deste modo, já não era mais possível a partir de 01 de outubro de 2002, conforme art. 45 da IN SRF 210/2002, a compensação feita pelo próprio contribuinte em sua escrituração contábil sem requerimento, como antes permitia a IN SRF 21/97.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Inconformada, a interessada apresentou Recurso Voluntário em 15/4/2009, no qual alegou resumidamente o quanto segue:

- que o fisco apurou duas infrações:

(a) suposta insuficiência de recolhimento de IRPJ, decorrente da glosa da diferença de correção monetária entre os índices IPC e BTNF e

(b) suposto não recolhimento de estimativas mensais do IRPJ nos meses de outubro, novembro e dezembro do ano-calendário de 2002;

- que o auto todo improcede por ter sido desconsiderada pela autoridade fiscal, a apuração de saldo negativo de IRPJ no ano-calendário de 2002, que não apenas afasta a exigência da quota de ajustes de IRPJ (primeira infração), como também afasta a possibilidade de exigência da multa isolada pela suposta falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ (segunda infração).

- que em sua DIPJ de 2002, por um equívoco, utilizou a título de antecipações pagas (estimativas mensais de IRPJ), o valor de R\$ 187.749,64. Entretanto, a própria autoridade fiscal reconheceu durante o processo de fiscalização, o valor de R\$ 292.509,68, a título de estimativas mensais da interessada (valores de janeiro a setembro, validados pela autoridade).

- que em respeito ao Princípio da Verdade Material, o erro material cometido pela Recorrente deveria ter sido ultrapassado pela D. Autoridade Fiscal e pela C. Turma Julgadora, para que, ao invés de serem exigidos montantes manifestamente indevidos, fossem realizados os ajustes necessários, apurando-se saldo negativo de IRPJ no ano-calendário de 2002.

- alega a interessada que com essa revisão de valores, ter-se-ia apurado saldo negativo de IRPJ em 2002, o que cancelaria, de plano, a autuação em discussão.

- ultrapassada essa questão preliminar, passa a interessada a contestar os pontos em discussão, mormente a questão do sobrestamento do presente processo. Informa que o Auto de Infração foi lavrado com o objetivo de prevenir a decadência do crédito tributário nele consignado, tendo em vista que a manutenção da exigência dependerá de decisão final proferida nos autos do Processo Administrativo nº 10283.006756/2004-29, no qual se discute matéria idêntica.

Nesse contexto, embora tenha reconhecido que há Recurso Voluntário naquele processo pendente de apreciação, entendeu a C.1ª Turma manter a exigência, recusando a análise dos argumentos apresentados pela Recorrente.

Alega a interessada que a Turma Julgadora não poderia, sob o argumento de que a matéria já teria sido analisada, furtar-se, sem qualquer fundamento legal, à análise das razões da Recorrente, para manter a autuação. No mínimo, deveria a C. Turma Julgadora ter, assim como requerido pela Recorrente na peça de Impugnação, determinado o sobrestamento desta parcela da autuação até que fosse proferida decisão definitiva nos autos do mencionado

E mesmo que não se entendesse pelo sobrestamento do feito, não poderia a C. Turma Julgadora manter o lançamento sem qualquer análise das razões de mérito apontadas pela Recorrente, mas sim deveria ter proferido decisão fundamentada, apontando as razões de fato e os dispositivos legais que seriam aptos a embasar a manutenção do lançamento.

Esse o Relatório."

Na sessão de julgamento realizada em 06/06/2014, a 2ª Turma Especial da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, reconheceu a tempestividade do recurso e, no mérito, converteu o julgamento em diligência para *"a autoridade fiscal recalcular toda a posição fiscal do contribuinte, de modo a confirmar ou não a existência de eventuais débitos ou créditos de tributos, fazendo os lançamentos ou tomando as providências necessárias para a sua regularização."*

Antes porém, em virtude da decisão proferida no processo 10283.006756/2004-29, pela 2ª TO/1ª Câmara/1ª Seção, em 29/01/2010, que deu provimento integral ao recurso do contribuinte, com a seguinte ementa: *"Comprovado a existência do prejuízo fiscal decorrente das exportações incentivadas realizadas no ano-base 1989 é lícito adicioná-lo ao valor total do prejuízo fiscal do período."*, o relator votou por dar provimento ao recurso nos seguintes termos:

"Fazendo minhas as razões do D. Conselheiro, e tendo em vista o demais disposto acima, voto por dar provimento ao recurso do contribuinte, uma vez que, reconhecido como correto o cálculo do prejuízo fiscal apresentado pelo recorrente na declaração do ano-base 1989, entregue em 1990 e retificada em 1991, tudo conforme acórdão retro-mencionado, deve-se estender ao processo ora analisado, todos os efeitos decorrentes do mencionado reconhecimento.

Cabe, portanto, à autoridade fiscal recalcular toda a posição fiscal do contribuinte, de modo a confirmar ou não a existência de eventuais débitos ou créditos de tributos, fazendo os lançamentos ou tomando as providências necessárias para a sua regularização.

Deste modo, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, para atendimento do quanto solicitado acima.

Chamo atenção, ainda, à questão trazida pela interessada no Recurso Voluntário, de que erro material na DIPJ 2002 cometido por ela própria, quando do lançamento de valores a título de antecipações pagas, em valor menor ao que fora reconhecido pela própria autoridade fiscal - o qual, se corrigido, redundaria em anulação do presente auto de infração. Com base nos fundamentos e no meu voto acima, entendo superada essa questão, por desnecessária sua análise.

Em cumprimento à resolução a unidade de origem elaborou o Termo de Diligência, onde demonstrou o cálculo do saldo de prejuízos fiscais disponível para

compensação no ano-calendário de 2002. Regularmente cientificado do termo o sujeito passivo não apresentou manifestação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Milene de Araújo Macedo, Relatora

O recurso voluntário apresentado contesta a decisão recorrida que considerou procedente as seguintes infrações apuradas pela fiscalização: (i) glosa da exclusão da diferença de correção monetária entre o IPC e a BTNF sobre as contas retificadoras de ativo permanente adicionadas na apuração do lucro real dos anos de 1991 e 1992; (ii) multas isoladas decorrentes da falta de recolhimento das estimativas de IRPJ.

A infração relativa à glosa da exclusão da diferença de correção monetária entre o IPC e a BTNF foi assim descrita na autuação fiscal:

"No decorrer da revisão, verificamos que, na DIPJ/2003, o contribuinte efetuou a compensação de R\$ 177.100,39 declarado como prejuízos fiscais de períodos anteriores, reduzindo o lucro real do período de R\$ 17.281.989,82 para R\$ 17.104.889,43. Porém, de acordo com dados existentes nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil -RFB, não havia saldo de prejuízos fiscais passíveis de compensação.

Intimado por via postal a prestar esclarecimentos quanto às divergências encontradas, o contribuinte afirmou tratar-se de um mero erro de preenchimento e que "o valor de R\$ 177.100,39, em realidade, não diz respeito ao saldo de prejuízo fiscal apurado em anos anteriores, mas sim à despesa de depreciação e baixa do custo referente à diferença da correção monetária entre os índices IPC e BTNF sobre o custo de aquisição do imobilizado adicionada em 1991 e 1992". Apresentou cópias de folhas da parte B do LALUR que comprovariam a existência do valor a excluir.

Posteriormente, em resposta ao nosso termo de intimação nº 2, apresentou cópia de folha da parte A do LALUR referente à apuração do Lucro Real do ano-calendário 2002, com a exclusão do referido valor.

Por meio de consultas aos sistema da RFB, verificamos que esse assunto já havia sido analisado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém -DRJ/BEL no julgamento do processo 10283.006756/2004-29 que tratava da compensação indevida de prejuízos no ano-calendário 2001. Embora tenha constatado a existência de erros na correção dos valores, a DRJ, em sua decisão, reconheceu o direito à dedução, na apuração do lucro real, do valor da diferença IPC/BTNF afeto a contas retificadoras do ativo permanente adicionados àquele lucro nos anos-base de 1991 e 1992.

Ocorre que, na mesma decisão, a DRJ deduziu do saldo disponível, o valor de R\$ 179.219,08 referente à diferença IPC/BTNF do prejuízo existente no ano-base de 1989, e que havia sido deduzido indevidamente no ano-calendário de 1997. Conforme demonstrativo apresentado no acórdão, o saldo restante ao final de 1997 seria de R\$ 612.497,06.

Dessa forma, com a exclusão efetuada na apuração do Lucro Real do ano-calendário 2001, conforme cópia de folha da parte B do LALUR, não restaria saldo a ser excluído no ano-calendário 2002. Na verdade, se considerarmos o saldo apurado pela DRJ, a exclusão realizada no ano 2001 (R\$ 614.558,45) já teria sido maior do que o saldo existente.

Não obstante o contribuinte ter apresentado Recurso Voluntário quanto à decisão de 1ª instância e o processo ainda aguardar decisão do Conselho de Contribuintes, assiste à Fazenda o direito de constituir o presente crédito tributário a fim de prevenir a decadência. Dessa forma, evita-se que, quando tomada a decisão final, caso seja favorável ao fisco, este já não possa efetuar o lançamento em virtude do decurso do prazo do art. 173 do CTN.

Diante do exposto, glosamos o valor da exclusão da diferença IPC/BTNF referente a contas retificadoras do ativo permanente adicionada na apuração do Lucro Real dos anos-base de 1991 e 1992 e declarado, por erro de preenchimento, na linha referente à compensação de prejuízos (linha 41 da Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real)."

Irresignada, a contribuinte apresentou impugnação que foi julgada improcedente pela DRJ/BEL, por entender a turma julgadora que o fato em questão já havia sido julgado no processo administrativo nº 10283.006756/2004-29.

Ao apreciar o recurso voluntário interposto contra a decisão de primeira instância, a 2ª Turma Especial, proferiu a seguinte decisão:

É fato que não há como decidir este processo sem a decisão do anterior - processo 10283.006756/2004-29, uma vez que a decisão a ser tomada ali é premissa deste caso, pois será decidida a própria existência de saldo de prejuízo acumulado em 2001, e sua consequente sobra, para ser - ou não - validamente utilizada em 2002.

Analisando o sistema de processos do CARF, confirmei que o processo 10283.006756/2004-29 foi de fato julgado e objeto de Acórdão 1102-00.143 da 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara em sessão de 29/01/2010, o qual deu provimento integral ao recurso do contribuinte, com a seguinte ementa: "Comprovado (sic) a existência do prejuízo fiscal decorrente das exportações incentivadas realizadas no ano-base 1989 é lícito adicioná-lo ao valor total do prejuízo fiscal do período".

Para melhor entendimento da questão, reproduzo abaixo o teor do voto proferido pelo Conselheiro João Carlos de Lima Junior, que incorporo ao presente Voto:

"Conforme demonstrado na DIPJ apresentada pela recorrente o prejuízo fiscal relacionado à atividade incentivada para o ano de 1989 foi de Cr\$12.873.727,00 (...) sendo efetivamente registrado no quadro 4 - "Demonstração do Lucro da Exploração", Item 13 "Parcela Correspondente à Exploração Incentivada e/ou a Ela Equiparada" (Fl.83).

Contudo, no ano-calendário de 1991 a recorrente retificou a declaração entregue em 1990 (ano-base 1989) para, dentre outras providências, alterar o cálculo do Lucro da Exploração e o rateio do novo prejuízo apurado entre atividades isentas e aquele decorrente de exportações incentivadas, o que alterou o saldo de Cr\$12.873.627,00 (...) para Cr\$15.228.503,00 (...).

A declaração retificadora foi entregue em formulário relativo ao exercício financeiro de 1991 (diverso da versão original apresentada em 1990) versão que sofreu alterações em seus formulários e na forma de preenchimento, não prevendo mais linhas específicas para as exportações incentivadas.

Não havendo linha específica o valor de Cr\$15.228.503,00 (...) foi informado no Quadro 4 "Demonstrações do Lucro da Exploração" no item 15 - "Parcela correspondente às demais atividades" conforme se verifica à fl. 87.

O prejuízo fiscal de exportação incentivada foi registrado em conformidade com o Ato Declaratório Normativo nº 16, publicado em novembro de 1990, pelo o Coordenador do Sistema de Tributação (ADN/CST16/90) o qual autoriza a compensação dos prejuízos fiscais das exportações incentivadas, apurados até o período-base encerrado em 1989 contra o Lucro Real e não mais apenas contra os lucros da mesma atividade.

(...)

Não resta dúvida que o valor relativo ao prejuízo fiscal decorrente das exportações incentivadas compõem o valor total do prejuízo fiscal do período de 1989, valor que foi ignorado no cálculo apresentado na decisão recorrida, e deverá ser considerado para cálculo do prejuízo fiscal, sendo certo que, uma vez incluído constitui saldo negativo suficiente para as compensações realizadas no ano de 1997 e subsequentes.

Cumpre esclarecer que não é objeto de discussão deste recurso a existência ou não do prejuízo fiscal, pois uma vez declarado o saldo negativo no período competente cabe à autoridade fiscalizadora analisa-lo dentro do período decadencial, o que não fez. Assim, os saldos declarados em 1991 (declaração retificadora) somente poderiam ser questionados até o ano-calendário de 1.996.

Face o exposto, considerando correto o cálculo do prejuízo fiscal apresentado pela recorrente, dou provimento ao recurso voluntário apresentado, reformando a decisão recorrida a fim de cancelar o valor exigido no auto de infração."

Fazendo minhas as razões do D. Conselheiro, e tendo em vista o demais disposto acima, voto por dar provimento ao recurso do contribuinte, uma vez que, reconhecido como correto o cálculo do prejuízo fiscal apresentado pelo recorrente na declaração do ano-base 1989, entregue em 1990 e retificada em 1991, tudo conforme acórdão retro-mencionado, deve-se estender ao processo ora analisado, todos os efeitos decorrentes do mencionado reconhecimento.

Cabe, portanto, à autoridade fiscal recalcular toda a posição fiscal do contribuinte, de modo a confirmar ou não a existência de eventuais débitos ou créditos de tributos, fazendo os lançamentos ou tomando as providências necessárias para a sua regularização.

Deste modo, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, para atendimento do quanto solicitado acima.

Chamo atenção, ainda, à questão trazida pela interessada no Recurso Voluntário, de que erro material na DIPJ 2002 cometido por ela própria, quando do lançamento de valores a título de antecipações pagas, em valor menor ao que fora reconhecido pela própria autoridade fiscal - o qual, se corrigido, redundaria em

anulação do presente auto de infração. Com base nos fundamentos e no meu voto acima, entendo superada essa questão, por desnecessária sua análise.

Verifica-se portanto, que foi dado provimento ao recurso voluntário na infração relativa à glosa das exclusões da diferença de correção monetária entre o IPC e a BTNF e, a resolução proferida teve como objetivo devolver o processo à autoridade fiscal para recálculo de toda posição fiscal do contribuinte, de modo a confirmar ou não a existência de eventuais débitos ou créditos de tributos. Em atendimento à diligência fiscal a autoridade fiscal apresentou a informação fiscal de fls. 708 a 709, onde demonstra a existência de saldo suficiente para compensar o valor de R\$ 177.100,39 em 2002.

Dessa forma, deve ser cancelada integralmente a exigência fiscal consubstanciada na infração 1 - Exclusões/Compensações Não Autorizadas na Apuração do Lucro Real/ Inexistência de Saldo Ref. a Depreciação IPC/BTNF (Adicionada em 1991 e 1992) e de Prejuízos a Compensar.

Com relação à infração de multa isolada, na Resolução nº 1802-000.514, não consta que a matéria tenha sido objeto de discussão, dessa forma, passo à análise dos argumentos da recorrente.

Alega inicialmente que a cobrança de multa isolada somente seria possível até o encerramento do ano-calendário pois após seu encerramento, não há mais estimativas devidas mas tão somente o imposto.

O art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, vigente à época do lançamento fiscal e nele utilizado em virtude do disposto no art. 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional, dispõe que a base de cálculo da multa é o valor do pagamento mensal a título de estimativa, independentemente da apuração de prejuízo fiscal no final ano-calendário:

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.

Assim, a multa isolada é uma sanção específica e autônoma, que independe de ter sido ou não apurado débito ao final de período base. O fato gerador da multa isolada é o descumprimento da norma que impõe ao contribuinte o recolhimento das antecipações e determina uma conduta obrigatória. Se não fosse possível a aplicação dessa multa, como

pretende a recorrente, o pagamento das estimativas deixaria de ser cogente, para se transformar em mera recomendação ou sugestão. A recorrente, claramente, confunde a impossibilidade de exigir as estimativas mensais depois de findo o ano base, com a impossibilidade de exigir multa isolada.

A jurisprudência citada pelo sujeito passivo em sua peça recursal não é unânime, encontrado-se também decisões contrárias à sua pretensão, caso do Acórdão nº 1301-000.993, da sessão de 07/08/2012:

MULTA ISOLADA. FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA. MULTA PROPORCIONAL. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em aplicação concomitante sobre a mesma base de incidência quando resta evidente que as penalidades, não obstante derivarem do mesmo preceptivo legal, decorrem de obrigações de naturezas distintas. Inexiste na norma de sanção qualquer limitação temporal para aplicação da penalidade, motivo pelo qual ela subsiste ainda que lançada após o término do período-base de incidência do imposto.

Quanto à aplicação da multa isolada, o segundo item questionado pela recorrente diz respeito à decadência dos fatos geradores ocorridos nos meses de outubro e novembro de 2002. Afirma que teria decorrido o prazo decadencial de cinco anos entre a ocorrência dos fatos geradores e a ciência do auto de infração em 20/12/2007, visto que à constituição do crédito tributário relativo à multa isolada aplica-se a mesma regra para constituição da obrigação principal, ou seja, o art. 150, § 4º, do CTN.

A despeito dos argumentos e da jurisprudência transcrita em sua peça recursal, não assiste razão à recorrente. À multa isolada aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN, por tratar-se de lançamento por excelência, visto que a mesma nunca está sujeita à declaração pelo contribuinte e, portanto, não se sujeita à regra decadencial prevista para os lançamentos por homologação.

Aliás, a questão relativa à contagem do prazo decadencial das multas isoladas foi pacificada neste Colegiado com a Súmula CARF nº 104, abaixo transcrita, de observância obrigatória por força do art. 72 do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e alterações supervenientes :

Súmula CARF nº 104 - Lançamento de multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa de IRPJ ou de CSLL submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN.

Por fim, alega a recorrente que seria desnecessária a apresentação de Declarações de Compensação para compensação das estimativas de outubro/02 a dezembro/02 pois, de acordo com o art. 66 da Lei nº 8.383/91, vigente à época dos fatos geradores, era permitida a compensação de tributos de mesma espécie diretamente pelo contribuinte sem a necessidade de apresentação de declaração de compensação. Entende a recorrente que após a edição da Lei nº 10.637/02 passaram a existir duas sistemáticas diversas de compensação: a prevista no art. 66 da Lei nº 8.383/91, para as compensações entre tributos da mesma espécie e a prevista no art. 74 da Lei nº 9.430/96, aplicável às compensações entre tributos de espécies diferentes.

O art. 66 da Lei nº 8.383/91, ao tratar da compensação entre tributos de mesma espécie, assim dispunha:

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995) (Vide Lei nº 9.250, de 1995)

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

Por sua vez, os arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, antes da alteração legislativa efetuada pelo art. 49 da Lei nº 10.637/02, regulavam as compensações entre tributos de diferentes espécies, e assim dispunham :

Art. 73. Para efeito do disposto no art. 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal, observado o seguinte:

I- o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou da contribuição a que se referir;

II- a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo ou da respectiva contribuição.

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

Com as alterações legislativas efetuadas pela MP nº 66/02, convertida na Lei nº 10.637/02, a partir de outubro/2002, as compensações de débitos e créditos tanto de mesma espécie quanto de espécies diferentes passaram a ser por meio da apresentação de Declaração de Compensação (DCOMP):

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito 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 Medida Provisória nº 66, de 2002)

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 Medida Provisória nº 66, 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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

Assim, a despeito das alegações da recorrente de que não teria ocorrido a revogação tácita do disposto no art. 66 da Lei nº 8.383/91, pois se essa fosse a intenção do legislador a revogação deferia ter sido feita expressamente pela Lei nº 10.637/02, nos termos do art. 9º da Lei Complementar nº 95/98, bem assim, que estariam vigentes as duas sistemáticas legais, o fato é que após a alteração legislativa realizada, nos moldes do art. 12, III, da mesma Lei Complementar nº 95/98, faz-se necessária a apresentação de declaração de compensação para todas as compensações, inclusive as realizadas entre tributos da mesma espécie. Aliás, esse tem sido o entendimento jurisprudencial dominante deste Colegiado:

Assunto: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-Calendário: 2002

Ementa:

NORMAS PROCESSUAIS. COMPENSAÇÃO. TRIBUTOS DE MESMA ESPÉCIE. PER/DCOMP.

Com a entrada em vigor do artigo 49 da Medida Provisória nº 66, de 2002, que se deu em 01/10/2002, mesmo as compensações envolvendo tributos de mesma espécie devem ser objeto de Declaração de Compensação (PER/DCOMP) para operar a extinção do crédito tributário.

(Acórdão 1201-001.435, sessão de 05/05/2016)

Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 15/12/2004, 15/01/2005

COMPENSAÇÃO. MULTA DE MORA. TRIBUTOS DA MESMA ESPÉCIE.

O aproveitamento do pagamento a maior de um débito para extinção de outros débitos, ainda que do mesmo tributo, só se faz por compensação, incidindo, portanto, os acréscimos legais devidos na compensação após o vencimento do débito.

(Acórdão 3301-003.218, sessão de 22/02/2017)

Assunto: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 1998

COMPENSAÇÃO CONTÁBIL. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. VERIFICAÇÃO NA CONTABILIDADE. ÔNUS DA PROVA REPARTIDO.

Somente a partir de 01/10/2002 a sistemática para a compensação de tributos, ainda que de mesma espécie, foi alterada (Lei nº 10.637/02), impondo-se a compensação de crédito com débitos tributários mediante a apresentação de Declaração de Compensação, não surtindo mais efeitos a compensação efetuada somente na contabilidade. Para períodos anteriores à instituição da declaração de compensação, a autoridade fiscal deve intimar a contribuinte a exhibir a contabilidade e checar a veracidade dos registros contábeis antes de efetuar glosa de valores que compõem os saldos negativos de tributos (estimativas e tributos retidos pelas fontes pagadoras).

(Acórdão nº 1302-001.912, sessão de 05/07/2016).

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar a infração relativa à glosa das exclusões da diferença de correção monetária entre o IPC e a BTNF, a denominada infração 1 - Exclusões/Compensações Não Autorizadas na Apuração do Lucro Real/ Inexistência de Saldo Ref. a Depreciação IPC/BTNF (Adicionada em 1991 e 1992) e de Prejuízos a Compensar.

(assinado digitalmente)

Milene de Araújo Macedo

Declaração de Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

Na sessão de julgamento deste processo, embora vencido na parte, solicitei declaração de voto para apresentar minhas razões no tocante à exigência de multa isolada pela compensação dos valores devidos a título de estimativas, sem a apresentação da Declaração de

Compensação (PER/DCOMP), vez que acompanhei a I. Relatora na matéria atinente à primeira infração imputada à Recorrente.

Com efeito, quanto ao tópico, entendeu a D. Autoridade Fiscal que, a partir de 01/10/2002, nos termos do artigo 21 da Instrução Normativa SRF nº 210/2002, as compensações deveriam ter sido realizadas mediante a entrega de Declaração de Compensação. Assim, por não ter a Recorrente apresentado tal documento para a realização das compensações, a fiscalização houve por bem entender não quitadas as estimativas de IRPJ nos meses de **outubro, novembro e dezembro de 2002**, aplicando multa isolada de 50% (cinquenta por cento), calculada sobre os pagamentos que supostamente deixaram de se efetuados.

Não obstante a discussão envolta da revogação ou não do procedimento de compensação previsto no artigo 66 da Lei nº 8.383/91, a partir do advento da Lei 10.637, de 2002, que alterou o artigo 74 da Lei 9.430/96, e determinou que a sistemática nele contida, não mais se daria mediante a autorização da Secretaria da Receita Federal, mas sim, mediante a declaração, pelo contribuinte, da realização da compensação, entendo que a pretensão da Recorrente merece acolhimento por razões diversas:

À época dos fatos, encontrava-se em vigor a redação originária do artigo 74, da Lei nº 9.430/96, nos termos seguintes:

(...)

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

A disciplinar a matéria, vigorava a IN SRF ° 21, de 10/03/1997, a qual tratava, em seu art. 14 (grifo não consta do original), da hipótese discutida nos autos, qual seja, a compensação entre tributos de **mesma espécie**:

*Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subseqüentes, desde que não apurados em procedimento de ofício **independentemente de requerimento**.*

Esse regime vigorou até a edição da Medida Provisória nº 66, de 29/08/2002 (DOU de 30/08/2002), posteriormente convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/2002, cujo artigo 49 modificou a redação do art. 74 da Lei nº 9.430/1996. A nova redação ficou conforme a seguir transcrito:

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.

§ 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.

(...)

§ 5º A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo.

A mencionada Instrução Normativa nº 21/1997 foi revogada pela Instrução Normativa nº 210, de 30/09/2002, que passou a tratar sobre a matéria em seu art. 21. A partir de 24/04/2003, com o advento da Instrução Normativa nº 323, foi acrescentado o § 6º ao mencionado artigo, esclarecendo que a obrigatoriedade de apresentação da declaração de compensação também seria aplicável a débitos e créditos de um mesmo tributo. Eis o texto do art. 21 da IN SRF nº 210/2002:

Art 21. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da SRF.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante o encaminhamento à SRF da "Declaração de Compensação".

(...)

§ 6º A Declaração de Compensação deverá ser apresentada pelo sujeito passivo ainda que o débito e o crédito objeto da compensação se refiram a um mesmo tributo ou contribuição. (Incluído pela IN SRF 323, de 24/04/2003)

[...]

Observo que até setembro de 2002 não era exigido qualquer requerimento para a compensação de créditos com débitos supervenientes, desde que referidos a tributos de mesma espécie e destinação constitucional. Mesmo com o advento da MP nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002, e da IN SRF nº 210/2002, a exigência da apresentação da DCOMP nessa hipótese só ficou explicitada a **partir de abril de 2003**, com a IN SRF nº 323/2003.

Em assim sendo, **ao menos** com relação aos fatos anteriores a 24/04/2003, não haveria qualquer óbice à compensação efetuada pelo contribuinte entre débitos e créditos de tributo da **mesma espécie**, sem comunicação ou requerimento à Administração Tributária.

Se tratando de compensação de **mesma espécie**, amparada no artigo 66 da Lei 8.383/91, em que foram compensados **créditos de IRPJ** com débitos do próprio IRPJ (**estimativas de IRPJ outubro, novembro e dezembro de 2002**), e de acordo com a interpretação **à época** do próprio Fisco, não seria necessária a apresentação de qualquer tipo de

Processo nº 10283.720639/2007-14
Acórdão n.º **1301-002.832**

S1-C3T1
Fl. 731

solicitação ou comunicação à Secretaria da Receita Federal do Brasil. Portanto, impõe-se reconhecer, sobre este aspecto, a regularidade do procedimento de compensação adotado pela Recorrente.

Conclusão

Desta forma, afasto a aplicação da multa isolada e voto por dar provimento integral ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza