



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

Processo nº 10315.001051/2003-10
Recurso nº 164.500 Voluntário
Acórdão nº 1301-00.283 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de abril de 2010
Matéria CSLL
Recorrente MIRANDA E DAMASCENO LTDA.
Recorrida 3ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ DE FORTALEZA - CE

FALTA EMENTA VOTO VENCEDOR

Assunto: **Multa isolada**

Exercício: 2000 a 2004

CSLL – 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 anual e, dessa forma, não comporta a exigência da multa isolada, seja pela ausência de base impositiva, bem como pelo malferimento do princípio da não propagação das multas e da não repetição da sanção tributária. **RETROATIVIDADE BENIGNA** – O CTN consagra o princípio da aplicação retroativa da lei posterior mais benéfica às penalidades – art. 106, inciso II, “a”, do CTN.

AUSÊNCIA DE ELEMENTO DE PROVA – Rejeita-se a alegação de erro na apuração da base de cálculo da estimativa mensal utilizada pela fiscalização, quando a contribuinte, regularmente intimada, não apresenta os documentos comprobatórios correspondentes.

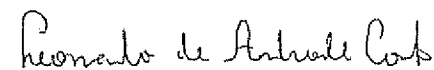
INDÉBITO TRIBUTÁRIO - TAXA SELIC – Tendo a contribuinte apurado crédito tributário decorrente de saldo negativo da CSLL de períodos anteriores, tais valores, quando compensados, pelo princípio equidade, podem e devem ser atualizados pelos mesmos índices utilizados para o cálculo dos encargos moratórios de débitos federais, no caso, a taxa SELIC.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer o direito à atualização pela Selic, do crédito decorrente dos

saldos negativos de CSLL referentes aos anos-calendário de 1996, 1997 e 1998 no montante de R\$ 94.617,87; utilizados como dedução na base de cálculo do valor devido a título de estimativas. Vencidos os Conselheiros Valmir Sandri (Relator), Thiago D'Avila Melo Fernandes e Sandra Maria Dias Nunes (Suplente Convocada), que votaram pelo cancelamento da multa isolada. Designado o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto para redigir o voto vencedor. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Ricardo Luiz Leal de Melo, Paulo.



LEONARDO DE ANDRADE COUTO – Presidente e Redator Designado



VALMIR SANDRI – Relator

EDITADO EM: 12 AGO 2010

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Waldir Veiga Rocha, Thiago D'Avila Melo Fernandes, Paulo Jakson da Silva Lucas, Sandra Maria Dias Nunes, Valmir Sandri e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

MIRANDA E DAMASCENO LTDA., empresa já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza - CE, que por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada, apenas para retificar os valores das multas lançadas anteriormente nos anos de 1999 a 2002, considerando que havia saldo negativo de CSLL passível de compensação, reduzir o percentual da multa isolada de 75% para 50%.

De acordo com a autoridade administrativa, o presente processo teve origem em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, no qual a fiscalização constatou a falta ou insuficiência de pagamento, em alguns meses, da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos, a que a contribuinte estava obrigada nos anos de 1999 a 2003, por opção manifestada pelo recolhimento da contribuição naquela condição. Dessa forma, foi lavrado o Auto de Infração a título multa isolada (fls. 06/16), no valor de R\$ 125.065,03.

Cientificada do lançamento, a Recorrente apresentou em 24.02.2004, tempestivamente, sua impugnação parcial às fls. 81/84, admitindo que as diferenças de recolhimento de CSLL estimada existem e são apenas de R\$ 8.192,71 e a multa é de R\$ 6.144,53, alegando que quanto aos demais valores, os auditores deixaram de considerar os pagamentos realizados mediante compensação, sem nenhuma justificativa.

No mérito, alega a contribuinte que em 01.01.1999 a empresa possuía R\$ 96.761,64 de saldo negativo de CSLL, apurados nas declarações de ajuste dos anos-calendário de 1996, 1997 e 1998, conforme demonstrativos às fls. 82, e que em 1999 os referidos saldos ainda não tinham sido compensados e nem havia sido solicitada a restituição, razão pela qual, autorizada pelo art. 40 da Lei 9.891/95 e art. 60, § 1º, II da Lei nº 9.430/96, a empresa optou por compensá-lo com a CSLL a ser paga a partir do mês de fevereiro de 1999.

Alega ainda que a partir de fevereiro de 1999, o art. 8º da Lei nº 9.718/98, elevou a alíquota da COFINS de 2% para 3% e o § 1º do mesmo artigo autorizou que as empresas compensassem com a CSLL devida, até 1/3 da COFINS efetivamente paga.

Assim, aduz que de fevereiro a dezembro de 1999, a CSLL devida mensalmente por estimativa foi quitada com 1/3 da COFINS efetivamente paga, fazendo prova mediante cópias da ficha 29 da DIPJ 2000/1999.

Para reforçar seus argumentos, solicita o exame da ficha demonstrativo de compensação e as cópias das DCTF's, que afirma poder se constatar os saldos negativos da CSLL apurados e os meses em que foram compensados.

Afirma ainda que a empresa realizou pagamentos de estimativas em vários meses utilizando saldo negativo da CSLL apurados em anos anteriores. Demonstra às fls. 83 como fica a composição da multa de ofício depois de considerado os pagamentos da CSLL estimada com saldos negativos.



Sustenta que as compensações não foram realizadas por meio de processo administrativo ou judicial, pois a própria legislação do imposto de renda permite a compensação, sem processo, desde que se trate de impostos ou contribuições que tenham a mesma destinação constitucional, alegando ainda que nos meses em que foram feitas as compensações, houve a devida declaração em DCTF dentro do prazo legal.

Salienta que nos meses de fevereiro e março de 2003, as bases de cálculo apuradas pelos auditores não são condizentes com o devido pela empresa, demonstrando às fls. 114 a base de cálculo que entende ser a correta, entendendo que deve ser retirado da base de cálculo do auto de infração, o valor de R\$ 118.920,50.

À vista da Impugnação, a 3ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Fortaleza - CE, por unanimidade de votos, converteu o julgamento em diligência mediante Resolução DRJ/FOR nº 319, para a adoção das seguintes providências:

(i) apurar a procedência do crédito alegado pela Recorrente, correspondente aos saldos negativos obtidos pela empresa nos anos-calendário de 1996 a 1998, conforme indicado nos quadros demonstrativos de fls. 90/94;

(ii) idêntico procedimento, com relação aos valores compensados, correspondentes à 1/3 da COFINS efetivamente paga, no período de fevereiro a dezembro/1999 e;

(iii) verificar a procedência do pleito da recorrente, com relação à base de cálculo da CSLL relativa aos fatos geradores ocorridos nos meses de fevereiro de março de 2003.

Realizada a diligência pelo auditor fiscal, este concluiu que, relativamente às bases de cálculo da CSLL relativa aos fatos geradores ocorridos nos meses de fevereiro de março de 2003, devem manter-se inalteradas como apuradas pelos auditores, uma vez que a recorrente, instada a apresentar seus livros contábeis e fiscais do ano de 2003 não o fez, o que impossibilitou a verificação de suas alegações.

Quanto aos valores compensados, correspondentes à 1/3 da COFINS efetivamente paga, Q no período de fevereiro a dezembro de 1999, aduz a autoridade diligenciante que a empresa não informou nas DCTFs entregues que os valores ali compensados tinham origem em 1/3 da COFINS, apenas constando na declaração que a compensação de débitos da CSLL é feita com créditos originários de saldo negativo de CSLL, na forma “compensação sem Darf”.

Por outro lado, verifica que na escrituração contábil, especificamente no livro razão, consta a conta “Cofins a recolher” e a conta “Contr. Social” (fls. 218), que a empresa não fez nenhuma compensação para quitar, com crédito de 1/3 da COFINS, parte do débito de CSLL, concluindo que a empresa não utilizou nenhum valor de COFINS para compensar o pagamento da estimativa da CSLL, no ano-calendário de 1999.

Afirma, ainda, que a recorrente informa no quadro “Demonstrativo de Multa de 75% de CSLL reconhecido como devidos, que no ano de 1999 compensou na forma acima citada R\$ 50.397,33, o que entende não condizer com a verdade dos fatos como demonstram seus próprios registros contábeis e os valores que lançou como compensados mensalmente na

Rb

DCTF de 1999, concluindo que a empresa não exerceu a opção legal de utilizar valores da COFINS para compensar pagamentos de estimativa de CSLL no referido ano.

Quanto a existência de saldo negativo de CSLL, conclui a autoridade fiscalizadora pela retificação dos valores lançados, tendo em vista que, após verificação, apurou que havia saldo negativo de CSLL passível de compensação e não utilizado no lançamento.

Após diligência realizada a 3ª Turma de Julgamento entendeu, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte o lançamento, com base no termo de diligência às fls. 239/241, apenas para retificar o lançamento, tendo em vista a comprovação da existência de saldo negativo de CSLL no ano de 1999.

Com relação à multa de ofício aplicada pela falta ou insuficiência de recolhimento por estimativa, aplicando-se o art. 106 do CTN à alteração promovida pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, entendeu pela redução do seu percentual para 50%.

Cientificada da decisão da DRJ em 28.11.2007, a recorrente apresentou recurso voluntário às fls. 263/269, sustentando, preliminarmente, que o art. 44 da Lei nº 9.430/96, alterada pela Lei nº 11.488/2007, não deve ser aplicada ao presente caso para fins de exigência da multa isolada, uma vez que o mesmo explicita que no caso de falta de pagamento ou recolhimento, o que não é o caso, pois o saldo compensado é bem superior ao valor apurado, conforme diligência realizada pela fiscalização da SRF.

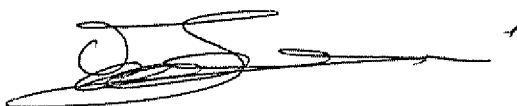
Alega ainda que o artigo 8º da Lei nº 9.718/98, elevou a alíquota da COFINS de 2% para 3% e o § 1º do mesmo artigo autorizou que as empresas poderiam compensar com a CSLL devida, até 1/3 da COFINS efetivamente paga e que deste modo, a recorrente compensou o que era devido e o que a lei permitia, e que o fez na DIPJ, vez que as DCTFs não permitiam tal compensação.

No mérito, sustenta que a aplicação da multa isolada como sanção punitiva ou qualquer outro tipo de sanção é totalmente improcedente, nesse sentido colaciona jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

Alega que as compensações já amplamente divulgadas não foram realizadas por meio de processo administrativo, nem judicialmente, pois a própria legislação do imposto de renda pessoa jurídica permitia a compensação, sem processo, desde que se trate de imposto ou contribuição que tenham a mesma destinação constitucional e já a Lei nº 9.718/98, em seu art. 8º, § 1º, autorizou a compensação de 1/3 da COFINS efetivamente paga com a CSLL e assim a recorrente procedeu. Nesse sentido, colaciona jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

Requer ao final a improcedência da ação fiscal. Anexa ao seu recurso, os comprovantes das bases de cálculo dos meses de fevereiro e março de 2003, na busca de comprovar que suas bases de cálculo são de R\$ 57.192,01 e R\$ 46.812,59, respectivamente.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro Valmir Sandri

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se depreende do relatório, trata-se o presente de recurso contra decisão de primeira instância que, por unanimidade de votos, reduziram o percentual da multa isolada de 75% para 50%, em decorrência de falta ou insuficiência do recolhimento da CSLL devida por estimativa, relativa aos anos-calendários de 1999 a 2003, conforme se depreende das fls. 15/16 do auto de infração.

Em sua defesa, a Recorrente alega em síntese que: (i) o art. 44 da Lei nº 9.430/96, alterada pela Lei nº 11.488/2007, não deve ser aplicada ao presente caso para fins de exigência da multa isolada, eis que o saldo compensado é bem superior ao valor apurado e, (ii) que efetuou a compensação da CSLL devida com 1/3 da COFINS efetivamente paga, conforme autorizava a legislação vigente à época.

Quanto à exigência da multa relativo aos anos-calendário de 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002, tenho para mim que as mesmas não tem como prosperar.

Isto porque, embora a Recorrente não tenha antecipado ou tenha antecipado a menor a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devida por estimativa nos períodos acima, o fato é que a exigência da referida penalidade só foi exigida no mês de **DEZEMBRO DE 2003**, época em que não mais havia base de cálculo para a sua exigência, tendo em vista que, com o deslocamento definitivo do fato gerador da obrigação tributária para 31 de dezembro de cada ano, para aquelas empresas que optaram em recolher o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro real com apuração anual, desaparece o bem tutelado pela norma jurídica, no caso, as antecipações que deveriam ter sido recolhidas no decorrer do ano-calendário, surgindo com a apuração do lucro real ao final de cada ano, o tributo efetivamente devido, única base impositiva que sofrerá a sanção caso o mesmo não seja recolhido pelo sujeito passivo no seu devido tempo.

Na verdade, os dispositivos legais previstos nos incisos III e IV, § 1º, art. 44 da Lei 9.430/96, 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, a penalidade só poderá ser exigida durante aquele ano-calendário, de vez que com a apuração do tributo e da contribuição social efetivamente devida 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.

A partir daí, surge uma nova base impositiva, esta já com base no tributo efetivamente apurado 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 com 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.

Não fossem os argumentos acima que por si só já são suficientes, no meu entendimento, para afastar a presente exigência, é de se observar 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 simples leitura do dispositivo acima transcrito, vê-se perfeitamente que o inciso IV, §1º, foi de fato revogado, sendo introduzida uma nova hipótese de penalidade no disposto no inciso II, qual seja, multa isolada de 50% (cinquenta por cento), na ocorrência das hipóteses dos itens “a” e “b” do referido inciso.

Assim, também por este argumento entendo inaplicável a Multa Isolada relativa aos anos-calendário de 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002, seja em razão do primeiro argumento – aplicada após o término do ano-calendário –, bem como em relação ao segundo argumento – revogação –, que pode e deve ser aplicado em relação ao ano-calendário de 2003.

Entretanto, caso essa E. Turma entenda pela aplicação da referida penalidade, entendo que a r. decisão recorrida merece um pequeno reparo no que diz respeito à atualização pela taxa Selic, relativo aos saldos negativos da CSLL apurado pela contribuinte em anos-calendário anteriores, vejamos:

Quanto aos valores compensados, correspondentes à 1/3 da COFINS efetivamente paga, no período de fevereiro a dezembro de 1999, aduz a autoridade diligenciante que a empresa não informou nas DCTFs entregues que os valores ali compensados tinham origem em 1/3 da COFINS, apenas constando na declaração que a compensação de débitos da CSLL é feita com créditos originários de saldo negativo de CSLL, na forma “compensação sem Darf”.

Da mesma forma, informa a autoridade diligenciante que na escrituração contábil, especificamente no livro razão, consta a conta “Cofins a recolher” bem como a conta “Contr. Social” (fls. 218), e que a empresa não fez nenhuma compensação para quitar, com crédito de 1/3 da COFINS, parte do débito de CSLL, concluindo que a empresa não utilizou nenhum valor de COFINS para compensar o pagamento da estimativa da CSLL, no ano-calendário de 1999.

De fato, de acordo com o Termo de Informação Fiscal de fls. 239/241, a autoridade diligenciante informa que no ano-calendário de 1999, não há informação, seja nas DCTFs, seja na escrituração contábil da contribuinte qualquer informação de que a mesma compensou parte da CSLL devida com créditos de 1/3 da COFINS, mas sim, que a compensação é feita com créditos originários de saldo negativo de CSLL, não prosperando,

portanto, seu argumento de que compensou a importância de R\$ 50.397,33, à título de COFINS, ou seja, como se depreende dos autos, a contribuinte não exerceu a opção legal de compensar no ano-calendário de 1999, créditos de COFINS com débitos de CSLL.

Quanto aos valores das bases de cálculo para efeito de determinação da CSLL devida por estimativa, relativo aos meses de fevereiro e março de 2003, que diz a contribuinte ser de R\$ 57.192,01 e R\$ 46.812,59, respectivamente, é de se verificar que a despeito de a mesma ter sido intimada e reintimada por ocasião da diligência para comprovar tais valores, não o fez, manteve-se silente, e nem mesmo agora por ocasião de seu recurso, a despeito de alegar que estaria anexando documentos para comprovar tal fato (fl. 265), também não o fez, e sendo assim, entendo que não há como prosperar suas assertivas quanto ao alegado.

Por outro lado, a reforma da r. decisão recorrida diz respeito a incidência da taxa Selic sobre os créditos originários de saldo negativo oriundo dos anos-calendário de 1996, 1997 e 1998, no total de R\$ 94.617,85, até o momento de sua utilização (compensação), porquanto, como se vê da r. decisão, tais créditos foram compensados pelos seus valores originais.

Portanto, neste item, entendo que deve a r. decisão ser reformada no sentido de acolher o pleito da Recorrente, para que se proceda a atualização dos saldos negativos da CSLL de anos anteriores, até a sua efetiva compensação.

É como voto.



VALMIR SANDRI - Relator