



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

Processo n° 10480.013977/2001-84
Recurso n° 160.915 Embargos
Acórdão n° **1801-001.367 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 9 de abril de 2013
Matéria AI - IRPJ
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado MAKPLAN-MARKETING & PLANEJAMENTO LTDA.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1997, 1999, 2000, 2001

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO DO ACÓRDÃO RECORRIDO.

Devem ser conhecidos os embargos de declaração que apontam, no acórdão embargado, omissão de ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma julgadora.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1999, 2000, 2001

ESTIMATIVAS MENSAS. FALTA DE DECLARAÇÃO EM DCTF/PAGAMENTO

Nos casos de lançamento de ofício, deve ser aplicada a multa de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor da estimativa mensal de IRPJ e de CSLL que deixou de ser declarada (DCTF)/paga, nos termos do que dispõe a Lei n° 9.430, de 1996, art. 44, II “b”

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos declaratórios interpostos pela Fazenda Nacional e, no mérito, retificar o Acórdão n°1801-00.106, de 28/05/2010 e negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Carmen Ferreira Saraiva, Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira, João Carlos de Figueiredo Neto e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Cuida-se de embargos de declaração interpostos contra acórdão n.º 1801-00.106, de 01/10/2009, da 1ª. Turma Especial da 3ª. Câmara da 1ª. Seção do CARF que, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário.

Relatório, conforme extraído do acórdão embargado:

Com a finalidade de privilegiar o princípio da celeridade processual adoto o relatório proferido pela 4ª. Turma de Julgamento da DRJ de Recife - PE

“Contra a empresa acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração, às fls. 03 a 08, para exigência de crédito tributário referente aos anos calendários de 1997 a 2001, adiante especificado:

<i>Falta de Recolhimento da Base Estimada – Multa Isolada</i>	<i>Valor em Real</i>
<i>IRPJ</i>	<i>28.604,79</i>

O referido auto de infração é decorrente de ação fiscal efetuada junto a contribuinte, na qual a fiscalização constatou infração a legislação do IRPJ, cujos enquadramentos legais encontram-se discriminados no respectivo auto de infração, que passam a integrar a presente decisão como se aqui transcritos fossem. A irregularidade constatada e suas conseqüências podem ser resumidas:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE ESTIMADA.

Constatou a fiscalização que a contribuinte deixou de recolher ou recolheu a menor o IRPJ sobre a base de cálculo estimada nos meses dos anos calendário de 1997 (03 a 12), 1999 (09 e 12), 2000 (07, 08 e 12) e 2001 (01, 03 a 06), ficando sujeita a multa isolada prevista no inciso IV, do § 1º. do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996. Nas fls. 35 a 67 foram anexados os demonstrativos de apuração da multa isolada.

Devidamente notificada, e não se conformando com o procedimento fiscal, a contribuinte apresentou, tempestivamente, as suas razões de defesa, as fls. 298 a 305, nas quais questiona integralmente os autos de infração, alegando em síntese o seguinte:

- Preliminarmente alega a contribuinte cerceamento do direito de defesa, pois foram citados diversos dispositivos legais sem especificar qual o realmente infringindo. Afirma que citar diversos dispositivos é o mesmo que não mencioná-los.

- No mérito, primeiramente requer a realização de diligência e perícia;

- *Afirma a impugnante que apresentou declaração de ajuste e em função do lucro produzido por sua atividade, recolheu ou confessou, pelo REFIS, todo o imposto devido. Questiona a contribuinte o fato de não dever imposto e ter que pagar multa por este. Afirma que esta cobrança fere o princípio da capacidade contributiva e do não confisco.*

- *Alega que a partir de 1997 apurou o IRPJ e a CSLL com base nos balanços e balancetes de suspensão e efetuou o pagamento mensalmente e posteriormente consolidou os demais débitos no REFIS.*

- *Refere-se ainda ao art. 44, § 1º, inciso IV, e afirma que tal dispositivo apenas é aplicável no caso de ausência completa de pagamento.*

- *Segue afirmando que não faz sentido após três anos a fiscalização cobrar uma multa por falta de recolhimento de alguns meses quando todo o imposto já foi efetivamente pago.*

Cita ementas de acórdãos do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda no mesmo sentido de sua alegação.

- *Ressalta que o lucro real deve prevalecer sobre o estimado, portanto deve prevalecer o lucro apurado nos registros contábeis da empresa que foram contestados pela fiscalização.*

- *Continua alegando que não cabe a aplicação de multa quando a empresa espontaneamente denunciou e pagou o imposto devido. Não se pode cobrar multa apenas porque a empresa mês a mês não pagou o imposto pro estimativa.*

- *Às fls. 303 a 305 reclama aplicação da taxa Selic como juros de mora em matéria tributária. Também requer a aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional (in dúbio pro réu)."*

Ao analisar a Impugnação do Recorrente, a 4ª Turma de Julgamento da DRJ de Recife - PE, decidiu por julgar parcialmente procedente o lançamento tributário, reduzindo a multa isolada para o patamar de 50%.

Inconformada com a decisão acima, o Recorrente, interpôs recurso voluntário (fls. 375 a 386), reiterando as alegações apresentadas em sua impugnação.

...

No acórdão embargado consignou-se que a autuação fundamentou-se nos artigos 43 e 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/1996 e que naquele período os artigos 43 e 44 previam a exigência de juros de mora e multa de ofício, de forma isolada, quando o contribuinte deixasse de efetuar o pagamento do tributo, **mas sem o acréscimo dos juros de mora e da multa de mora correspondentes.**

Ao transcrever os dispositivos legais mencionados o relator do voto condutor do acórdão embargado destacou o quanto dispunha o inciso IV do §1º, do artigo 44, como redigido à época da autuação e com as modificações introduzidas pela Lei nº 11.488, de 2007, concluindo que embora o lançamento da multa de ofício tenha sido feito em perfeita consonância com a norma aplicável à data da lavratura do auto de infração, a alteração promovida na lei dispensaria a imposição de multa de ofício exigida isoladamente na situação descrita no Auto de Infração. Assim, em se tratando de aplicabilidade de norma tributária dever-se-ia obedecer ao princípio da retroatividade benéfica do art. 106, II, c, do Código

Tributário Nacional. Em função do princípio da retroatividade benigna a multa de ofício isolada foi exonerada.

Notificada da decisão, em 09/09/2010, apresentou a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, em 17/09/2010 os presentes embargos de declaração ao fundamento de que teria havido omissão no acórdão embargado pois teria sido julgada questão diversa daquela efetivamente discutida nos autos, deixando-se de decidir a verdadeira controvérsia. Nesse sentido o lançamento da multa isolada não teria tido como fundamento o suposto recolhimento atrasado sem o acréscimo da multa moratória, como constou no voto condutor, mas sim o pagamento a menor das estimativas apuradas mensalmente, o que estaria claro na fundamentação apresentada no Auto de Infração de fls. 03/10, bem como no enquadramento legal realizado pela fiscalização.

Argumenta que a DRJ em Recife/PE já teria reconhecido a retroatividade benigna, pois teria promovido a redução do percentual da multa de ofício isolada, de 75% para 50%, aplicável na hipótese de falta de recolhimento ou de recolhimento a menor de estimativas mensais.

Aduz que a par da omissão o acórdão embargado seria nulo por ter sido caracterizada a decisão “*extra petita*”.

Pugnou pelo acolhimento dos embargos para esclarecimento das questões suscitadas com eventuais efeitos modificativos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria de Lourdes Ramirez, Relatora.

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

PRELIMINARMENTE

1 Cabimento dos Embargos

Os embargos são procedentes.

A Portaria MF nº. 256, de 2009, que aprovou o Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com as alterações introduzidas pela Portaria MF nº. 586, de 2010, assim dispõe nos artigos 64 e 65:

Art. 64. Contra as decisões proferidas pelos colegiados do CARF são cabíveis os seguintes recursos:

I - Embargos de Declaração; e

[...]

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma. (destaques acrescidos)

Com efeito, consta do relatório do acórdão que o processo trata de auto de infração para cobrança de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais referente aos anos-calendário 1997 a 2001.

No voto condutor do acórdão o ilustre conselheiro relator afirma que à época dos fatos, os artigos 43 e 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, que fundamentaram o auto de infração, “previam a exigência de juros de mora e multa de ofício, de forma isolada, quando o contribuinte deixasse de efetuar o pagamento do tributo, mas sem o acréscimo dos juros de mora e da multa de mora correspondentes.” Além disso, ainda segundo o ilustre relator, diante das modificações introduzidas nos artigos 43 e 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, pela Lei n.º 11.488, de 2007, estaria dispensada a exigência de multa de ofício isolada “na situação prevista no Auto de Infração”. Assim, pela aplicação do benefício da retroatividade benigna, a exigência foi exonerada.

Entretanto, como bem observou a Douta PGFN, o ilustre relator do voto condutor do acórdão embargado cometeu equívoco em seu raciocínio e acabou por apreciar matéria diversa daquela trata no auto de infração, pois a exigência trata claramente de multa de ofício isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais enquanto que o voto proferido cuidou de apreciar juros de mora e multa de ofício isolada exigidos nos casos de pagamento de tributo em atraso, mas sem o acréscimo de juros de mora e multa de mora correspondentes.

Caracterizada a omissão do acórdão quanto a ponto sobre o qual deveria se pronunciar a turma, devem ser acolhidos os embargos de declaração.

Nesse contexto e, por conseguinte, não há que se falar em nulidade do acórdão embargado. Primeiramente por não restar caracterizada qualquer das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, atos e termos lavrados por pessoa incompetente (inciso I) ou despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (inciso II). Em segundo lugar por ter sido verificada a omissão do acórdão, quanto a ponto sobre o qual deveria se pronunciar a turma, o que enseja a apresentação do recurso de embargos de declaração e não a nulidade do acórdão.

2 Mérito.

No mérito, a questão a ser apreciada diz respeito à incidência de multa de ofício isolada pela falta de pagamento de estimativas mensais.

Mais uma vez correta a Douta PGFN em suas argumentações.

Trata o presente processo de auto de infração que exige multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais. A autuação fundamentou-se nas disposições contidas, à época dos fatos, nos artigos 2.º, 43, 44, § 1.º, inciso IV, da Lei n.º 9.430/96, e artigos 222, 843 e 957, IV, do RIR/99.

Posteriormente, a Medida Provisória 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007, deu nova redação ao artigo 44 da Lei

n.º 9.430, de 1996, e promoveu a redução do percentual da multa de ofício exigida isoladamente nos casos de falta de pagamento de estimativas, de 75% para 50%.

A alteração promovida no artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, já havia sido abordada no acórdão proferido pela DRJ em Recife/PE, o que levou a redução da exigência e ao provimento, em parte, do auto de infração. Contra tal decisão é que a interessada interpôs recurso voluntário, firmando-se nos argumentos reproduzidos no relatório do acórdão embargado.

Nesse contexto, cumpre reconhecer que a exigência de multa isolada pela falta ou insuficiência de recolhimentos estimados visa punir a conduta do contribuinte que abandona a regra geral de tributação, **que é o lucro real trimestral**, sem cumprir o requisito para o ingresso na sistemática das estimativas mensais antecipatórias - dever instrumental. Tal penalidade não se confunde com a multa aplicável sobre o montante devido de imposto ou contribuição apurado ao final do período de apuração e não recolhido, pois esta última visa punir a absoluta falta de pagamento de tributo, obrigação principal. Como se verifica as hipóteses de incidência são distintas, o que torna os ilícitos distintos e inconfundíveis.

Ambas as penalidades - a multa exigível no caso de falta de pagamento sobre a CSSL ou IRPJ apurados e devidos ao final do período de apuração e

No caso da multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativas, o fato ilícito que sustenta a imputação decorre da falta de recolhimento das estimativas mensalmente devidas no curso do ano-calendário.

Extraio tal entendimento da própria Lei 9.430/96, cujo artigo 44, base legal do artigo 957 do RIR/99 transcrevo, em sua redação original:

Lei n.º. 9.430, de 26 de dezembro de 1996:

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, 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;

...

"§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

...

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;

A Lei nº. 11.488, de 15 de junho de 2007 deu nova redação ao artigo 44 acima transcrito:

Redação Modificada

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:

...

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.

No que importa à presente análise a nova redação dada ao dispositivo legal promoveu sutil alteração apartando as infrações distintas em incisos distintos e alterando, apenas, o valor da multa isolada, originariamente exigida na alíquota de 75%, reduzindo-a para 50%, o que foi observado pela autoridade julgadora “*a quo*” que, em respeito ao princípio da retroatividade benigna consagrado no artigo 106 do CTN, exonerou a diferença do crédito tributário exigido com base na alíquota anterior. Mas o conteúdo jurídico, propriamente dito, do dispositivo legal não foi alterado.

Nesse contexto o conteúdo jurídico, a dicção do dispositivo não deixa margem de dúvida acerca do seu alcance. A aplicação da multa isolada independe da apuração de resultado positivo, ou seja, é aplicável em qualquer situação, com ou sem base de imposto final, bastando apenas que se constate o dever – não observado - de recolher antecipações, mediante estimativas, pouco importando se estas possuem apenas um caráter provisório, pois o que se busca é punir a conduta do contribuinte que, espontaneamente, abandonou a regra geral de tributação - lucro real trimestral, sem respeitar o requisito para o ingresso na sistemática do lucro real anual, cujas estimativas mensais antecipatórias são de recolhimento imprescindível.

O contribuinte que deixa de recolher a estimativa está descumprindo norma específica quanto ao regime de antecipação, prevendo a lei punição para tal ato – multa isolada. Aquele que deixa de pagar o imposto devido ao final do período de apuração também descumpre norma específica, o dever de recolher a obrigação principal, para o qual a Lei prevê a multa de ofício (75%) que será exigida juntamente com o valor do imposto não recolhido.

Há, inclusive, jurisprudência administrativa a referendar o entendimento aqui adotado:

RECURSOS DE OFÍCIO - IRPJ – ESTIMATIVAS – Cabível o lançamento de multa de ofício isolada na falta de recolhimento de estimativas, quando o lançamento se dá depois de encerrado o ano-calendário correspondente [Acórdão 101-96176 -

PRIMEIRA CÂMARA - Data da Sessão: 24/05/2007 - Relator: Caio Marcos Cândido].

CSLL – MULTA ISOLADA – EXIGIDAS, CONCOMITANTEMENTE, NO LANÇAMENTO – Por se tratar de hipóteses legais distintas, são cabíveis, no lançamento de ofício, a aplicação de multa exigida isoladamente, por falta de recolhimento dos valores devidos por estimativa, bem como as que se exigem juntamente com o imposto ou contribuição que forem apurados no procedimento fiscal. (Inciso II parágrafo 1º, do artigo 44 da Lei 9430). Contudo, nos termos da alínea c, do inciso II do artigo 106 do CTN deverá ser aplicado o coeficiente de 50%, veiculado no artigo 18 da MP303/2006 [Acórdão 108-08962 - OITAVA CÂMARA - Data da Sessão: 17/08/2006 - Relator: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro].

MULTA DE OFÍCIO – MESMA BASE DE CÁLCULO – APLICAÇÃO EM DUPLICIDADE – O lançamento de duas multas de ofício, sobre a mesma base de cálculo, é possível, visto tratar-se de duas infrações à lei tributária, tendo por consequência a aplicação de duas penalidades distintas [Acórdão 101-96049 - PRIMEIRA CÂMARA - Data da Sessão: 28/03/2007 - Relator: Caio Marcos Cândido].

Procedente, assim, a incidência da multa isolada por falta/insuficiência de recolhimento de estimativas mensais, no percentual de 50% sobre os valores que deixaram de ser recolhidos, não havendo qualquer reparo a ser efetuado na decisão da Turma Julgadora de 1ª instância.

Pelo exposto voto por negar provimento ao recurso voluntário apresentado pelo contribuinte.

(assinado digitalmente)

Maria de Lourdes Ramirez – Relatora

Processo nº 10480.013977/2001-84
Acórdão n.º **1801-001.367**

S1-TE01
Fl. 10

CÓPIA