



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

Processo nº 10480.723383/2010-76
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-002.551 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2017
Matéria IRPJ - OPERAÇÕES SOCIETÁRIAS
Recorrente COMPANHIA ENERGÉTICA DE PERNAMBUCO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008

IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO CONCOMITANTE DA MULTA DE OFÍCIO E DA MULTA ISOLADA.

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

JUROS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA. CABIMENTO.

Os juros moratórios incidem sobre a totalidade da obrigação tributária principal, nela compreendida, além do próprio tributo, a multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado em dar provimento parcial ao recurso: (i) por maioria de votos, para cancelar a exigência de multa isolada, vencidos os Conselheiros Flávio Franco Corrêa, Milene de Araújo Macedo e Fernando Brasil de Oliveira Pinto que votaram por manter essa exigência; (ii) por voto de qualidade, negar provimento quanto à não incidência de juros sobre a multa de ofício, vencidos os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Bianca Felicia Rothschild, que votaram por afastar essa exigência. Designado Conselheiro Roberto Silva Junior para redigir o voto vencedor sobre incidência de juros sobre a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)
Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro - Relator

(assinado digitalmente)
Roberto Silva Junior - Redator Designado

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

Relatório

Cuida o presente processo de autos de infração de IRPJ e CSLL relativos aos anos-calendário de 2007 e 2008. As infrações apuradas foram: (i) falta de adição, na apuração do lucro real, de despesas não dedutíveis (amortização de ágio); (ii) compensação indevida de prejuízo e de base de cálculo negativa da CSLL; e (iii) falta de recolhimento de estimativas mensais.

Apresentada impugnação, esta foi julgada improcedente pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ de Recife.

Inconformado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, ao qual foi dado provimento pela 3ª Câmara, da 1ª Turma da 1ª Seção de Julgamento do CARF (fls. 1381/1398), cuja decisão foi emendada nos seguintes moldes:

DECADÊNCIA Na hipótese de fato que produza efeito em períodos diversos daquele em que ocorreu, a decadência não tem por referência a data do evento registrado na contabilidade, mas sim, a data de ocorrência dos fatos geradores em que esse evento produziu o efeito de reduzir o tributo devido.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ
Ano-calendário: 2007 e 2008 INCORPORAÇÃO DE SOCIEDADE
AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO – ARTIGOS 7º E 8º DA LEI Nº 9.532/97.
INOCORRÊNCIA DE SIMULAÇÃO, ABUSO DE DIREITO OU ABUSO DE
FORMA No contexto do programa de privatização, a efetivação da reorganização de que tratam os artigos 7º e 8º da Lei nº 9.532/97, mediante a utilização de empresa veículo, desde que dessa utilização não tenha resultado aparecimento de novo ágio, não resulta economia de tributos diferente da que seria obtida sem a utilização da empresa veículo e, por conseguinte, não pode ser qualificada de planejamento fiscal inoponível ao fisco.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA – CSLL A decisão prolatada no lançamento atriz estende-se ao lançamento decorrente, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Contra esta decisão, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial (fls. 1400/1450).

A 1º Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF decidiu, por maioria de votos, dar provimento ao recurso interposto, mantendo as consequências em relação aos ajustes no estoque de prejuízos fiscais. Quanto às multas por estimativa, por unanimidade de votos, determinou o retorno dos autos à Turma a quo para julgamento (fls. 1713/1802).

O contribuinte opôs Embargos de Declaração em face das supostas omissões contidas no Acórdão nº 9101002.187 prolatado pela CSRF (fls. 1811/1823).

Conforme fls. 1873/1880, os Embargos de Declaração foram rejeitados, em razão da manifesta improcedência das alegações da contribuinte.

Assim, os autos foram encaminhados a este Colegiado para apreciação da matéria relativa à aplicação de multa isolada em função da ausência de pagamento do IRPJ e da CSLL por estimativa.

É o relatório. Passo a decidir.

Voto Vencido

Conselheiro Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo, razão pela qual dele tomo conhecimento.

DA MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSASIS.

Inobstante esta Turma já tenha se pronunciado sobre o Recurso Voluntário interposto (fls. 1238/1315), os autos retornaram a este Colegiado em cumprimento ao quanto decidido pelo CSRF no Acórdão nº 9101002.187. Vejamos trecho da referida decisão:

Da multa isolada por falta de estimativas

Tendo sido restabelecidas as autuações fiscais, deverá haver julgamento quanto à multa isolada por falta de pagamento das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, fazendo-se necessário o retorno à Turma a quo para o julgamento dos pontos específicos suscitados em relação a esta matéria, que não foram apreciados por ocasião do julgamento do recurso voluntário da contribuinte.

Entender diferentemente, ou seja, a Câmara Superior julgar essa questão, implicaria em supressão de instância e em extrapolação dos limites do Recurso Especial de Divergência, pois estar-se-ia julgando matérias para as quais não houve oportunidade de configuração de divergência. Até que se poderia defender eventual aplicação do princípio da celeridade processual, mas essa alternativa, a meu ver, colocaria a Câmara Superior em situação de julgar uma matéria para a qual não há paradigma (o que portanto pretende a CSRF uniformizar), e, portanto, nem a recorrente desenvolveu o tema a contento nem tampouco à recorrida foi dada a possibilidade de levantar eventual não conhecimento.

Ademais, ainda que exista súmula tratando dessa matéria, não é produtivo a Câmara Superior gastar seu tempo analisando situações de enquadramento em súmulas, quando não está em jogo a uniformidade da jurisprudência, ainda mais quando tal desiderato pode ser feito a contento pela Turma a quo.

Assim sendo, restou determinado o retorno dos autos a esta Turma para prolação de nova decisão apenas quanto à multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais.

Pois bem, passemos a análise nesse tocante.

Em decorrência dos lançamentos principais, foram lançadas multas isoladas por falta de recolhimento das estimativas mensais de IRPJ e de CSLL, nos termos do item 002 do auto de infração, ora em discussão.

Pois bem, nos termos do art. 2º da Lei nº 9.430/96, a pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real pode optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada.

Findo o ano-calendário, as estimativas não pagas não podem mais ser exigidas pelo Fisco. A partir desse momento, somente compete à autoridade autuante exigir a penalidade prevista no artigo 44, II, da Lei nº 9.430/96, o qual estabelece a aplicação de multa isolada de 50% sobre o valor da estimativa mensal inadimplido. Confira-se:

“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.

§ 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.

Foi dessa forma que agiu o Auditor Fiscal, o qual cominou a multa isolada sobre o valor das estimativas não pagas, conforme item 003 do Auto de Infração.

Por sua vez, a DRJ confirmou a autuação fiscal, matendo a multa isolada pela insuficiência das estimativa apuradas. Ademais, entende que as multas de ofício e isolada não deocrrem da mesma infração, não representando uma segunda punição para o mesmo fato infracional.

A Recorrente, no entanto, se insurge alegando que não poderia haver, sobre a mesma base de cálculo, a cumulação da multa isolada com qualquer outa penalidade.

Nesse ponto, entendo que a alegação da Recorrente deve prosperar, por ser descabida a aplicação da multa concomitante da multa de ofício e da multa isolada sobre a mesma base de cálculo.

É pacífico neste Colegiado que a multa de ofício decorrente de falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual deve prevalecer em detrimento da multa isolada. É esse o entendimento consolidado na Súmula CARF nº 105:

Súmula CARF nº 105: A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Note-se que este entendimento foi elaborado em relação ao art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, vigente antes da edição da Lei nº 11.637/07, que passou a vigorar a partir de maio de 2007.

Recentemente, este Colegiado vem se manifestado, de forma não-unânime, em diversas oportunidades sobre a inaplicabilidade da súmula acima transcrita para as hipóteses em que foi cominada a aplicação conjunta da multa de ofício e da multa isolada a partir de 2007, quando houve a alteração do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Discordo, entretanto, deste entendimento. A meu ver, o racional utilizado na construção da Súmula nº 105 permanece aplicável às multas aplicadas a partir de 2007.

Nesse sentido, transcrevo a ementa do Acórdão nº 9101-001.307 proferido 1º Turma e utilizado como base para a edição da Súmula nº 105:

(...) MULTA ISOLADA - APLICAÇÃO CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFICIO 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. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação

Ora, ainda que a lei tenha sido alterada, parece-me claro que a infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal permanece sendo mera etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Logo, pelo critério da consunção, a falta de pagamento das estimativas deve ser considerada meio de execução do não recolhimento dos tributos devidos ao final do exercício.

Não pode o contribuinte ser penalizado duas vezes em função da mesma infração. Se as estimativas não foram recolhidas pelo aproveitamento indevido, encerrado o ano-calendário, deve prevalecer somente a cobrança do IRPJ e da CSLL devidos no ajuste anual e, conseqüentemente, da multa de ofício aplicada sobre esta infração.

O fato de a Medida Provisória nº 351/07 ter alterado a base de cálculo da multa isolada para “o valor do pagamento mensal” não altera o fato de que o não recolhimento das estimativas é mero meio para a falta de pagamento do IRPJ e da CSLL devidos no exercício.

Assim sendo, julgo improcedente a cominação da multa isolada aplicada sobre as estimativas de IRPJ e de CSLL não pagas, devendo permanecer, somente, a aplicação da multa de ofício sobre o imposto apurado ao final do ano-calendário e não pago.

DOS JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

A Recorrente pugna pela não incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, conforme fls. 1301/1305.

O art. 161 do CTN, cumulado com o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, constituem os fundamentos sobre os quais se exigem os juros de mora sobre a multa de ofício. Os referidos dispositivos encontram-se adiante transcritos:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária (...)

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Da leitura atenta dos dispositivos acima transcritos, denota-se que a taxa SELIC deve ser aplicada "*sobre os débitos a que se refere este artigo*". Por seu turno, o caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96 dispõe sobre "*débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal*".

Não há, portanto, qualquer dispositivo legal que permita a incidência de juros de mora sobre as multas de ofício. Note-se que a multa de ofício é uma punição imposta ao contribuinte pelo descumprimento do dever legal de pagar o tributo, isto implica dizer que esta penalidade não é um débito decorrente de tributos e contribuições federais.

Nesse sentido, o professor Luciano Amaro explana que:

"No campo das sanções administrativas pecuniárias (multas), é preciso não confundir (como faz, freqüentemente, o próprio legislador) a proteção ao interesse da arrecadação (bem jurídico tutelado) com o objetivo de arrecadação por meio de multa. Noutras palavras, a sanção deve ser estabelecida para estimular o cumprimento da obrigação tributária; se o devedor tentar fugir ao seu dever, o gravame adicional representado pela multa que lhe é imposta se justifica, desde que graduado segundo a gravidade da infração. Se se tratar de obrigação acessória, a multa igualmente se justifica (pelo perigo que o descumprimento da obrigação acessória provoca para a arrecadação de tributos), mas a multa não pode ser transformada em instrumento de arrecadação; pelo contrário, deve-se graduá-la em função da gravidade da infração, vale dizer, da gravidade do dano ou da ameaça que a infração representa para a arrecadação" (Direito Tributário Brasileiro, São Paulo. Editora Saraiva, 2006, p. 439/440).

Dessa forma, verifica-se que a multa não tem a finalidade arrecadatória, apenas visa desestimular o comportamento ilícito, enquanto que o tributo é fruto da realização do fato lícito, que tem por objetivo a produção da receita pública.

Julgo, por conseguinte, procedente o pedido do contribuinte no que se refere à não incidência dos juros sobre a multa de ofício decorrente do descumprimento da obrigação principal tributária, devendo ser dado provimento ao Recurso Voluntário em relação a esta questão.

CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, dou-lhe provimento. para afastar a cominação das multas isoladas por falta de pagamento das estimativas de IRPJ e CSLL, bem como determinar a inaplicabilidade dos juros de mora sobre a multa de ofício.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro

Voto Vencedor

Roberto Silva Junior - Redator designado

Não obstante o bem fundamentado voto do ilustre Conselho Relator, este colegiado, no que tange à incidência de juros de mora sobre a multa proporcional aplicada em lançamento de ofício, tem posição firmada em sentido contrário, inclinando-se pela validade dessa incidência. O fundamento legal estaria nos art. 61 da Lei nº 9.430/1996, e nos artigos 161 e 139 ambos do Código Tributário Nacional.

Nessa linha de interpretação, empresta-se um sentido amplo à expressão "*débitos para com a União, decorrentes de tributos*", constante do art. 61 da Lei nº 9.430/1996, de modo a abarcar tanto o tributo, quanto a multa.

Nesse mesmo sentido, já decidiu esta 1ª Turma Ordinária no Acórdão nº 1301-002.154, cuja ementa, naquilo que diz respeito ao ponto aqui tratado, tem a seguinte redação:

JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC. PROCEDÊNCIA.

A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

Portanto, com base nesses fundamentos, não acolho a pretensão da recorrente.

(assinado digitalmente)
Roberto Silva Junior

Processo nº 10480.723383/2010-76
Acórdão n.º **1301-002.551**

S1-C3T1
Fl. 1.895
