



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

Processo nº 10480.724755/2014-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-002.048 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de junho de 2016
Matéria IRPJ e Reflexos
Recorrente MAXPET NORDESTE PLASTICOS E ENERGIA LTDA - EPP
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

OMISSÃO DE RECEITAS. A Autoridade Autuante não considerou que as receitas foram omitidas em mais de um ano-calendário ou em mais de um período de apuração, sendo improcedentes as alegações do contribuinte.

LUCRO ARBITRADO. O lucro arbitrado é medida excepcional que somente deve ser utilizada nos casos expressamente previstos em lei, quando a escrita fiscal do contribuinte for imprestável aos fins que se destina. No caso, não houve arbitramento de lucro, não procedendo os argumentos utilizados pelo contribuinte.

PIS/COFINS - APURAÇÃO COM BASE NO REGIME CUMULATIVO. Os autos de infração de PIS, COFINS e CSLL são reflexos ao lançamento de IRPJ por decorrerem da omissão de receitas e em nada se relacionam com a sistemática de apuração do PIS e da COFINS adotada.

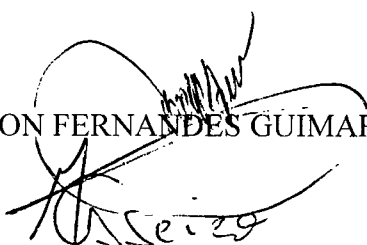
MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. CONCOMITÂNCIA.

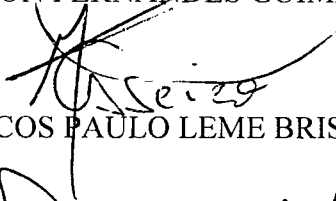
Não há entre as estimativas e o tributo devido no final do ano uma relação de meio e fim, ou de parte e todo, sendo assim, a obrigatoriedade do recolhimento das estimativas não fica afastada pela apuração de prejuízo ou base de cálculo negativa. Ao contrário disso, tal obrigatoriedade subsiste, e a sua não observância enseja a aplicação da penalidade prevista no art. 44, da Lei 9.430/96, com a nova redação dada pela Lei 11.488, de 2007 (art. 44, II, "b").

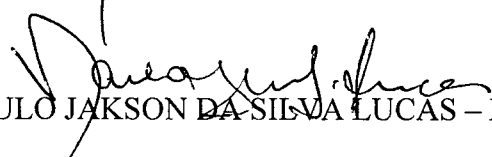
INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTOS DE IRPJ E CSLL. O contribuinte não trouxe aos autos quaisquer elementos ou argumentações que pudessem afastar os lançamentos decorrentes da insuficiência de recolhimento do IRPJ e da CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencidos os conselheiros, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, (relator), Helio Eduardo de Paiva Araújo e José Eduardo Dornelas Souza, designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas. os conselheiros Helio Eduardo de Paiva Araújo e José Eduardo Dornelas Souza acompanharam o relator pelas conclusões.


WILSON FERNANDES GUIMARÃES - Presidente.


MARCOS PAULO LEME BRISOLA CASEIRO - Relator.


PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães (Presidente), Waldir Veiga Rocha, Paulo Jakson da Silva Lucas, José Eduardo Dornelas Souza, Flavio Franco Correa, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Helio Eduardo de Paiva Araújo.

Relatório

Trata, o presente caso, dos seguintes lançamentos de ofício: **(1)** Autos de Infração de IRPJ e de CSLL, decorrentes de omissão de receitas por presunção legal (passivo fictício e suprimento de caixa por sócios e administradores), insuficiência de recolhimento de IRPJ e de CSLL, e de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ; **(2)** Autos de Infração de PIS e de COFINS, por tributação reflexa relativa às omissões de receitas apontadas pela autoridade autuante.

Os autos de infração referem-se ao ano-calendário de 2010, exercício de 2011 e estão carreados nos autos às fls. 4/36.

Apenso aos autos, tramita o processo administrativo nº 10480.725985/2014-91.

O contribuinte apresentou impugnação tempestiva, a qual foi julgada, por unanimidade de votos, totalmente improcedente pela 1ª Turma da DRJ/CTA, mantendo-se os lançamentos fiscais em sua integralidade (fls. 423/435).

Contra esta decisão, foi interposto Recurso Voluntário (fls. 449/459) pelo contribuinte, alegando, em síntese: **(i)** o lançamento fundado em omissão de receita deve ser realizado somente em relação ao primeiro ano-calendário em que o passivo fictício tiver sido escriturado; **(ii)** para aplicação da sistemática do lucro arbitrado, devem ser demonstrados os erros, vícios ou deficiências que tornaram a escrituração contábil imprestável para identificar a

demonstração financeira e para apurar o lucro real; (iii) devem ser cancelados os reflexos de CSLL, PIS e COFINS, pois estes decorrem de mero erro do contribuinte em apurar estes tributos com base no regime cumulativo, quando o correto seria o não-cumulativo; (iv) o ICMS não poderia ser incluído na base de cálculo do PIS e da COFINS; (v) findo o exercício, extingue-se a obrigação de recolher as estimativas mensais do IRPJ; e (vi) impossibilidade de aplicação concomitante da multa de ofício e da multa isolada.

Ao final, requer seja admitido o Recurso Voluntário e reformada a decisão de 1º instância que manteve os lançamentos de ofício.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro

O Recurso Voluntário é tempestivo, portanto, dele tomo conhecimento.

1. OMISSÃO DE RECEITAS.

O contribuinte alega que o lançamento relativo à omissão de receitas deve se referir somente ao primeiro ano-calendário em que o passivo tiver sido escriturado.

Conforme se depreende dos itens “1” e “2” do Relatório Fiscal (fls. 50 e 51), os valores escriturados a título de aumento de capital foram lançados em sua contabilidade em 30.11.2010 e em 31.12.2010. Igualmente, os passivos não comprovados foram lançados durante o ano-calendário de 2010.

Assim sendo, em conformidade com o Relatório fiscal, os autos de infração de IRPJ e de CSLL referem-se tão-somente ao ano-calendário de 2010, exercício de 2011. Por sua vez, os autos de infração de PIS e COFINS consideraram as receitas omitidas somente nos períodos de apuração de 11/2010 e 12/2010, para fins de determinação da base de cálculo das referidas contribuições.

Logo, o argumento do Recorrente de que o lançamento fundado em omissão de receita deve ser realizado somente em relação ao primeiro ano-calendário em que o passivo fictício tiver sido escriturado demonstra-se totalmente descabido.

A Autoridade Autuante não considerou que as receitas foram omitidas em mais de um ano-calendário ou em mais de um período de apuração, não havendo que se falar em lançamento de ofício indevido.

2. LUCRO ARBITRADO.

O contribuinte sustenta em sua peça recursal que é imprescindível para a aplicação da sistemática do lucro arbitrado a demonstração dos erros, vícios ou deficiências que tornaram a escrituração contábil imprestável para identificar a demonstração financeira e para apurar o lucro real.

De fato, o lucro arbitrado é medida excepcional que somente deve ser utilizada nos casos expressamente previstos em lei, quando a escrita fiscal do contribuinte for imprestável aos fins que se destina.

Contudo, as autuações ora combatidas exigem somente os tributos incidentes sobre a omissão de receitas apurada, o IRPJ e a CSLL resultantes da insuficiência de recolhimento dos referidos tributos e a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ.

Assim sendo, no presente caso, não houve arbitramento do lucro da empresa, razão pela qual não merece guarida esta argumentação trazida pela Recorrente.

3. PIS/COFINS - APURAÇÃO COM BASE NO REGIME CUMULATIVO.

O Recorrente sustenta que devem ser cancelados os reflexos de CSLL, PIS e COFINS, pois estes decorrem de mero erro do contribuinte em apurar estes tributos com base no regime cumulativo, quando o correto seria o não-cumulativo.

Novamente, demonstra-se infundado o argumento do contribuinte, uma vez que os autos de infração de PIS, COFINS e CSLL são reflexos ao lançamento de IRPJ justamente por decorrerem da omissão de receitas.

Assim sendo, ainda que tivesse sido comprovado o erro na apuração das contribuições, o que não ocorreu, essa alegação não merece prosperar, visto que os lançamentos fiscais em nada se relacionam com a sistemática de apuração do PIS e da COFINS adotada.

4. ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS.

Conforme visto, trata-se de exigência fiscal decorrente da omissão de receitas por presunção legal (passivo fictício e suprimento de caixa por sócios e administradores). O Recorrente argumenta que o ICMS não poderia ser incluído na base de cálculo do PIS e da COFINS.

Primeiramente, o contribuinte não trouxe aos autos quaisquer argumentos ou elementos que demonstrassem a inclusão de ICMS nas receitas omitidas. Logo, não há como se discutir nos autos a tese da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Portanto, o argumento da Recorrente é, mais uma vez, descabido.

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

Em decorrência omissão de receitas por presunção legal e da insuficiência de recolhimento de IRPJ e de CSLL, foi aplicada multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ.

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.

Sustenta a Recorrente que, findo o exercício, extingue-se a obrigação de recolher as estimativas mensais do IRPJ.



Este argumento, de fato, procede.

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 não recolhida, ainda que ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a CSLL no ano-calendário correspondente.

Foi exatamente dessa forma que agiu o Auditor Fiscal, o qual cominou tão-somente a multa isolada sobre o valor das estimativas não pagas, não tendo sido exigido o imposto não recolhido.

Em relação à aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício, tenho os seguintes comentários a tecer.

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.

Sobre a impossibilidade de aplicação conjunta da multa de ofício e da multa isolada, peço vênica para transcrever trecho do voto condutor do Acórdão nº 40105838, da sessão de 15/04/2008, proferido pela 1ª Turma da CSRF, cujo relator foi o Conselheiro Marcos Vinicius Néder de Lima:

(...)

Quando várias normas punitivas concorrem entre si na disciplina jurídica de determinada conduta, é importante identificar o bem jurídico tutelado pelo Direito. Nesse sentido, para a solução do conflito normativo, deve-se investigar se uma das sanções previstas para punir determinada conduta pode absorver a outra, desde que o fato tipificado constitui passagem obrigatória de lesão, menor, de um bem de mesma natureza para a prática da infração maior.

No caso sob exame, o não recolhimento da estimativa mensal pode ser visto como etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. A primeira conduta é, portanto, meio de execução da segunda.

Com efeito, 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. Assim, a interpretação do conflito de normas deve prestigiar a relevância do bem jurídico e não exclusivamente a grandeza da pena cominada, pois o ilícito de passagem não deve ser penalizado de forma mais gravosa que o ilícito principal. É o que os penalistas denominam "princípio da consunção".

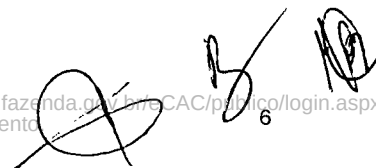
Segundo as lições de Miguel Reale Junior: "pelo critério da consunção, se ao desenrolar da ação se vem a violar uma pluralidade de normas passando-se de uma violação menos grave para outra mais grave, que é o que sucede no crime progressivo, prevalece a norma relativa ao crime em estágio mais grave..." E prossegue "no crime progressivo, portanto, o crime mais grave engloba o menos grave, que não é senão um momento a ser ultrapassado, uma passagem obrigatória para se alcançar uma realização mais grave".

Assim, não pode ser exigida concomitantemente a multa isolada e a multa de ofício na hipótese de falta de recolhimento de tributo apurado ao final do exercício e também pela falta de antecipação sob a forma estimada. Cobrase apenas a multa de ofício por falta de recolhimento de tributo.

Essa mesma conduta ocorre, por exemplo, quando o contribuinte atrasa o pagamento do tributo não declarado e é posteriormente fiscalizado. Embora haja previsão de multa de mora pelo atraso de pagamento (20%), essa penalidade é absorvida pela aplicação da multa de ofício de 75%. É pacífico na própria Administração Tributária, que não é possível exigir concomitantemente as duas penalidades — de mora e de ofício — na mesma autuação por falta de recolhimento do tributo. Na dissimetria da pena mais gravosa, já está considerado o fato de o contribuinte estar em mora no pagamento.

Nesse sentido, cabe ressaltar que a Medida Provisória 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, veio a disciplinar posteriormente a aplicação de multas nos casos de lançamento de ofício pela Administração Pública Federal. Esse dispositivo legal veio a reconhecer a correção da jurisprudência desta Câmara, estabelecendo (que) a penalidade isolada não deve mais incidir "sobre a totalidade ou diferença de tributo", mas apenas sobre "valor do pagamento mensal" a título de recolhimento de estimativa. Além disso, para compatibilizar as penalidades ao efetivo dano que a conduta ilícita proporciona, ajustou o percentual da multa por falta de recolhimento de estimativas para 50%, passível de redução a 25% no caso de o contribuinte, notificado, efetuar o pagamento do débito no prazo legal de impugnação (Lei no 8.218/91, art. 6º). Assim, a penalidade isolada aplicada em procedimento de ofício em função da não antecipação no curso do exercício se aproxima da multa de mora cobrada nos casos de atraso de pagamento de tributo (20%). Providência que se fazia necessária para tornar a punição proporcional ao dano causado pelo descumprimento do dever de antecipar o tributo.

(...)



Processo nº 10480.724755/2014-13
Acórdão n.º 1301-002.048

SI-C3T1
Fl. 471

Assim sendo, adoto como razões de decidir os fundamentos do voto condutor acima transcrito, julgando improcedente a cominação da multa isolada aplicada sobre as estimativas de IRPJ não pagas, devendo permanecer, somente, a aplicação da multa de ofício sobre o imposto apurado ao final do ano-calendário e não pago.

6. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTOS DE IRPJ E CSLL.

Dentre as infrações cometidas pela Recorrente, foi lavrado auto de infração em virtude da insuficiência de recolhimento de IRPJ e de CSLL em relação ao ano-calendário de 2010.

Considero importante anotar que a contribuinte não trouxe aos autos quaisquer elementos ou argumentações que pudessem afastar os lançamentos decorrentes da insuficiência de recolhimento do IRPJ e da CSLL, razão pela qual entendo que esses lançamentos devem ser mantidos.

7. CONCLUSÃO.

Portanto, conheço do Recurso Voluntário para, no mérito, dar-lhe parcial provimento, afastando a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ.

É como voto.

Marcos Paulo Leme Caseiro - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas - Redator designado.

Inobstantes as valiosas considerações do Ilustre Conselheiro Relator, o Colegiado, por maioria de votos, divergiu do entendimento acerca da incidência da multa isolada sobre as estimativas não recolhidas.

Para o Relator, a referida sanção só pode ser aplicada dentro do próprio exercício fiscal. Não foi essa, contudo, a conclusão a que chegou esta Turma Ordinária.

Com efeito, predominou o entendimento de que inexistente na legislação de regência as condições acima referenciadas, isto é, o diploma legal instituidor da sanção administrativa, ao descrever as situações motivadoras da aplicação da penalidade, não fez menção à circunstância de que, encerrado o período de apuração, a multa isolada só subsistiria no caso de apuração de saldo positivo de imposto.

Destacou-se, inclusive, que a norma impositiva estabelece, de forma expressa, que, ainda que se tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa, a penalidade deve ser aplicada, bastando para tanto que o sujeito passivo tenha incorrido na sua hipótese de incidência, qual seja, deixar de ter efetuado o recolhimento mensal incidente sobre a base de cálculo estimada.

A conclusão, pois, dirigiu-se no sentido de que os requisitos condicionadores da aplicação da penalidade indicados pelo Ilustre Relator decorrem de exercício de interpretação da norma sancionadora que, na visão do Colegiado, não pode ser recepcionado.

Mantida, assim, as multas isoladas decorrentes da falta de recolhimento das estimativas devidas, nos termos expresso no art. 44 da Lei 9.430, 1996, com a nova redação dada pela Lei 11.488, de 2007, *in 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)

Ressalte-se, por pertinente, que o disposto na Súmula CARF 105 relaciona-se às disposições da Lei antes da nova redação acima citada, confira-se:

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.

É como voto.


Paulo Jakson da Silva Lucas – Redator Designado





Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento autenticado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001. Corresponde à fé pública do servidor, referente à igualdade entre as imagens digitalizadas e os respectivos documentos ORIGINAIS.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por EVA RIBEIRO BARROS em 13/09/2016 09:39:00.

Documento autenticado digitalmente por EVA RIBEIRO BARROS em 13/09/2016.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 14/02/2017.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

- 1) Acesse o endereço:
<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>
- 2) Entre no menu "Outros".
- 3) Selecione a opção "eAssinaRFB - Validação e Assinatura de Documentos Digitais".
- 4) Digite o código abaixo:

EP14.0217.14457.OPWS

- 5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.