



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

Processo nº 10530.004512/2008-76
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1101-001.234 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de dezembro de 2014
Matéria IRPJ - Incentivos Fiscais
Recorrente FRIBARREIRAS AGRO INDUSTRIAL DE ALIMENTOS LTDA (nova razão social de FRIGORÍFICO REGIONAL DE BARREIRAS LTDA)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

BENEFÍCIO FISCAL. REDUÇÃO. FALTA DE REQUERIMENTO. Não faz jus à redução do imposto a pessoa jurídica que não requereu o reconhecimento desse direito à autoridade tributária competente, embora tenha obtido, da ADENE, a declaração de que satisfaz as condições para seu gozo.

MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFÍCIO. A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no artigo 44, parágrafo 1º, inciso IV da Lei Nº 9.430, de 1.996, 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 DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa SELIC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: 1) por unanimidade de votos, **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário relativamente à glosa de redução; 2) por maioria de votos, **DAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário relativamente às multas isoladas, vencida a Relatora Conselheira Edeli Pereira Bessa, acompanhada pelo Conselheiro Paulo Mateus Ciccone, que convertiam o julgamento em diligência, sendo designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Paulo Reynaldo Becari; e 3) por voto de qualidade, **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário relativamente aos juros de mora sobre a multa de ofício,

divergindo os Conselheiros Marcos Vinícius Barros Ottoni, Paulo Reynaldo Becari e Antônio Lisboa Cardoso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

(documento assinado digitalmente)

PAULO REYNALDO BECARI – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (presidente da turma), Edeli Pereira Bessa, Marcos Vinícius Barros Ottoni, Paulo Mateus Ciccone, Paulo Reynaldo Becari e Antônio Lisboa Cardoso.

Relatório

FRIBARREIRAS AGRO INDUSTRIAL DE ALIMENTOS LTDA (nova razão social de FRIGORÍFICO REGIONAL DE BARREIRAS LTDA), já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Salvador/BA que, por unanimidade de votos, julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE a impugnação interposta contra lançamento formalizado em 26/12/2008, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 1.144.668,44, em razão da constatação das seguintes infrações:

- Glosa de redução do IRPJ nos anos-calendário 2005 (R\$ 14.354,72) e 2006 (R\$ 79.678,43): a contribuinte não apresentou requerimento para gozo de benefício fiscal no âmbito da SUDENE, constatando-se a existência apenas do processo administrativo nº 10580.007195/2005-10, instruído com cópia do Ofício ADENE nº 0952/2005 e do Laudo Constitutivo nº 184/2005. Intimada naqueles autos, a contribuinte não apresentou o original do referido laudo e o requerimento previsto no art. 60 da Instrução Normativa SRF nº 267/2002. No ano-calendário 2006, embora informando ter usufruído de benefício fiscal de redução por reinvestimento, a escrituração da empresa evidenciou que a dedução decorria de benefício de redução de 75% do imposto devido, à semelhança do que constatado no ano-calendário 2005;
- Falta de recolhimento de estimativas nos anos-calendário 2005 e 2006: a contribuinte nada recolheu, nem declarou os débitos correspondentes em DCTF, e depois de intimada apresentou DIPJ retificadora informando cálculo de estimativas com base em balancetes de suspensão/redução, mas estas demonstrações não foram localizadas em sua escrituração. As estimativas devidas foram apuradas com base na receita bruta e acréscimos, e a partir delas foi calculada a multa isolada no percentual de 50%. A autoridade lançadora desconsiderou recolhimentos promovidos sob o código 5993, classificando-os como indébito;
- Falta de recolhimento de IRPJ e CSLL devidos no ajuste anual, cujas apurações foram recompostas a partir do conteúdo da escrituração da contribuinte, desconsiderando informações equivocadas prestadas em DIPJ, bem como retificando os ajustes do LALUR incompatíveis com os fatos contabilizados; e
- Multa por não preenchimento/preenchimento incorreto do LALUR nos anos-calendário 2005 e 2006, no valor fixo de R\$ 80,79.

Impugnando a exigência, a contribuinte questionou a ausência de autorização para prorrogação do procedimento fiscal, disse que requereu regularmente o benefício fiscal glosado pela Fiscalização e não foi intimada acerca de qualquer indeferimento, opôs-se à glosa

por falta de apresentação do original do Laudo Constitutivo, alegou que optou pelo recolhimento anual do IRPJ e da CSLL e que disporia de livros de balancetes demonstrando a desnecessidade do recolhimento mensal de estimativas, afirmou absurda a desconsideração do recolhimento promovido sob código 5993, atribuiu as insuficiências de recolhimento às demais infrações impugnadas, e discordou da motivação para aplicação da multa por preenchimento incorreto do LALUR.

O julgamento da impugnação foi convertido em diligência para verificação do destino dado ao processo administrativo alegado pela contribuinte (nº 10580.007195/2005-10), constatando-se que o pedido não foi formalizado em razão do não atendimento de intimação para saneamento dos vícios do processo. A contribuinte fora cientificada do indeferimento em 25/10/2010 e não apresentou qualquer manifestação.

A Turma julgadora rejeitou a arguição de nulidade do lançamento, observou que o processo administrativo nº 10580.007195/2005-10 não era integrado por pedido de reconhecimento do benefício fiscal e apresentava outros vícios formais que não foram saneados, registrou que a contribuinte não provou ter apresentado os balancetes de suspensão à Fiscalização, afirmou necessária a escrituração destas demonstrações no Livro Diário, admitiu a imputação do recolhimento promovido sob código 5993 aos valores devidos a título de IRPJ no ajuste anual de 2005 e na estimativa de dezembro/2005, declarou não refutadas as irregularidades constatadas no preenchimento do LALUR, e manteve integralmente as exigências de CSLL. O acórdão está assim ementado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2005, 2006

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO.

Descabe a arguição de nulidade quando se verifica que o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo e em consonância com a legislação vigente.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

INCENTIVOS FISCAIS. EMPREENDIMENTOS NA ÁREA DE ATUAÇÃO DA SUDENE. RECONHECIMENTO PELA RECEITA FEDERAL.

As pessoas Jurídicas que tenham projeto aprovado para instalação, ampliação, modernização ou diversificação, enquadrado em setores da economia considerados, em ato do Poder Executivo, prioritários para o desenvolvimento regional, nas áreas de atuação da extinta Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste - SUDENE, terão direito à redução de setenta e cinco por cento do imposto sobre a renda e adicionais não restituíveis, calculados com base no lucro da exploração, desde que tal benefício seja formalmente reconhecido pela Receita Federal do Brasil.

AUSÊNCIA DE CONFISSÃO EM DCTF. LANÇAMENTO. RECOLHIMENTO ESPONTÂNEO.

Na ausência da confissão em DCTF do imposto devido, é cabível a realização do lançamento para a constituição do correspondente crédito tributário, ainda que tenha ocorrido o recolhimento espontâneo, não persistindo, no entanto, a cobrança dos encargos legais aplicados.

ESTIMATIVA. FALTA DE PAGAMENTO. MULTA.

Configurada a falta do pagamento de estimativa do IRPJ, verifica-se cabível a aplicação isolada da multa de ofício no percentual de 50% calculada sobre o valor da estimativa que deixou de ser recolhida.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2005, 2006

ESTIMATIVA. FALTA DE PAGAMENTO. MULTA.

Configurada a falta do pagamento de estimativa da CSLL, verifica-se cabível a aplicação isolada da multa de ofício no percentual de 50% calculada sobre o valor da estimativa que deixou de ser recolhida.

AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO OU CONFISSÃO EM DCTF. LANÇAMENTO. RECOLHIMENTO ESPONTÂNEO.

Na ausência da confissão em DCTF da CSLL devida, é cabível a realização do lançamento para a constituição do correspondente crédito tributário.

O crédito tributário exonerado representou montante inferior ao estabelecido na Portaria MF nº 3/2008, não ensejando reexame necessário.

Cientificada da decisão de primeira instância em 13/07/2011 (fl. 309), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 10/08/2011 (fls. 315/326).

Inicialmente se opõe à exigência de multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas invocando a jurisprudência deste Conselho contrária à sua aplicação em face da *simples falta de transcrição dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução no livro Diário*. Diz que a decisão recorrida renovou-lhe a oportunidade de apresentação dos referidos balancetes, juntados ao recurso voluntário, e observa que a apuração fiscal não considerou os *prejuízos e resultados negativos* do período. Invoca os princípios da verdade material e da razoabilidade, mas ressalta que *a exigência de recolhimento por estimativa não era obrigatória para IRPJ, quicá a exigência de recolhimento por estimativa de CSLL*, reportando-se a decisão proferida pelo TRF/1ª Região no âmbito da AMS nº 2006.33.00.003198-2/BA.

No mais, quanto ao benefício fiscal usufruído nos períodos autuadas, diz que lhe foi concedida a redução de imposto no período de 2005 a 2013, por meio do Laudo Constitutivo nº 184/2005, e o acórdão recorrido alega *que o contribuinte apenas protocolou o pedido com o laudo constitutivo e não houve resposta à Intimação nº 89/2006 da DRF de Feira de Santana para sanar vícios quanto à apresentação de outros documentos*. Referido pedido, porém, somente foi considerado “não admitido” em decisão científica à contribuinte em 25/10/2010, de modo que antes disto a Fiscalização não poderia ignorar o benefício e promover o lançamento. Observa que a DRJ não tem competência para decidir nestes autos matéria atinente a outro processo administrativo, diz que o pedido de reconhecimento do benefício fiscal deve ser analisado em até 120 (cento e vinte) dias, sob pena de homologação tácita, a qual teria se verificado entre o protocolo do pedido (16/08/2005) e a intimação para sanar os vícios (04/09/2006), ou mesmo até a ciência do despacho de inadmissibilidade do pedido (25/10/2010). Reporta-se à Solução de Consulta nº 22/2003 em favor do reconhecimento automático do direito ao benefício em tais circunstâncias, destacando que não podem ser exigidas parcelas correspondentes às reduções feitas durante o período em que a pessoa jurídica interessada esteja no gozo da redução após expirado o prazo de análise do período. Demais disso, *o direito à redução do IRPJ, formalizado pelo Laudo Constitutivo, permanece válido, bastando que a SRF reconheça o direito*.

Processo nº 10530.004512/2008-76
Acórdão n.º **1101-001.234**

S1-C1T1
Fl. 7

Finaliza afirmando a impossibilidade de aplicação de juros sobre a multa, observando que somente teve conhecimento do fato quando da intimação da decisão de 1ª instância, de modo que se não for declarada a impossibilidade de sua exigência porque não presente no lançamento original, sua defesa deve ser conhecida, afastando-se o acréscimo consoante já decidido em outros julgados deste Conselho, ante a falta de suporte legal para aplicação dos juros, mormente tendo em conta que o art. 61 da Lei nº 9.430/96 não se presta a tanto, sob pena de autorizar, também, a aplicação de multa de mora sobre a multa de ofício não paga no vencimento.

Voto Vencido

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Consoante relatado, a recorrente se limita a defender seu direito à redução do IRPJ e a discordar da exigência das multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas. Nada opõe às demais irregularidades que se agregaram à glosa de redução do IRPJ para ensejar as exigências de IRPJ e CSLL devidos no ajuste anual, e também motivaram a multa por não preenchimento/preenchimento incorreto do LALUR.

Assim, embora questione a aplicação de juros de mora sobre toda penalidade exigida, e ao final peça o reconhecimento da *improcedência da exigência fiscal*, é certo que as infrações distintas daquelas acima referidas não foram controvertidas, verificando-se a preclusão.

Com referência ao benefício fiscal pretendido pela recorrente, assim dispõe o Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 – RIR/99:

Art. 551. Até 31 de dezembro de 1997, as pessoas jurídicas que mantenham empreendimentos industriais ou agrícolas em operação na área de atuação da SUDENE, em relação aos aludidos empreendimentos, pagarão o imposto e adicionais não restituíveis com a redução de cinquenta por cento (Lei nº 4.239, de 1963, art. 14, Lei nº 5.508, de 1968, art. 35, Lei nº 7.450, de 1985, art. 58, inciso I, Decreto-Lei nº 2.454, de 1988, art. 2º, Lei nº 8.874, de 1994, art. 2º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 3º, § 2º). § 1º A redução de que trata este artigo somente se aplica ao imposto e adicionais não restituíveis calculados com base no lucro da exploração (art. 544) do empreendimento (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 19, § 1º alínea "b", e Decreto-Lei nº 1.730, de 1979, art. 1º, inciso I).

§ 2º A redução de que trata este artigo não impede a aplicação em incentivos fiscais (FINAM, FINOR E FUNRES), nas condições previstas neste Decreto, com relação ao montante de imposto a pagar.

§ 3º A redução do imposto e adicionais não restituíveis, a partir de 1º de janeiro de 1998, passa a ser calculada segundo os seguintes percentuais (Lei nº 9.532, de 1997, art. 3º, § 2º):

I - trinta e sete e meio por cento, a partir de 1º de janeiro de 1998 até 31 de dezembro de 2003;

II - vinte e cinco por cento, a partir de 1º de janeiro de 2004 até 31 de dezembro de 2008;

III - doze e meio por cento, a partir de 1º de janeiro de 2009 até 31 de dezembro de 2013.

§ 4º Fica extinto, relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 1º de janeiro de 2014, o benefício fiscal de que trata este artigo (Lei nº 9.532, de 1997, art. 3º, § 3º).

A legislação em vigor à época dos fatos conta com alterações promovidas pela Medida Provisória nº 2.199/2001 e pela Lei nº 11.196/2005, nos seguintes termos:

Medida Provisória nº 2.199, de 2001:

Art. 1º-Sem prejuízo das demais normas em vigor aplicáveis à matéria, a partir do ano-calendário de 2000 e até 31 de dezembro de 2013, as pessoas jurídicas que tenham projeto aprovado para instalação, ampliação, modernização ou diversificação enquadrado em setores da economia considerados, em ato do Poder Executivo, prioritários para o desenvolvimento regional, nas áreas de atuação das extintas Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste - Sudene e Superintendência de Desenvolvimento da Amazônia - Sudam, terão direito à redução de setenta e cinco por cento do imposto sobre a renda e adicionais não restituíveis, calculados com base no lucro da exploração

Lei nº 11.196, de 2005:

Art. 32. O art. 1º da Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 1º Sem prejuízo das demais normas em vigor aplicáveis à matéria, a partir do ano-calendário de 2000, as pessoas jurídicas que tenham projeto protocolizado e aprovado até 31 de dezembro de 2013 para instalação, ampliação, modernização ou diversificação enquadrado em setores da economia considerados, em ato do Poder Executivo, prioritários para o desenvolvimento regional, nas áreas de atuação das extintas Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste - Sudene e Superintendência de Desenvolvimento da Amazônia - Sudam, terão direito à redução de 75% (setenta e cinco por cento) do imposto sobre a renda e adicionais, calculados com base no lucro da exploração

§ 1º A fruição do benefício fiscal referido no caput deste artigo dar-se-á a partir do ano-calendário subsequente àquele em que o projeto de instalação, ampliação, modernização ou diversificação entrar em operação, segundo laudo expedido pelo Ministério da Integração Nacional até o último dia útil do mês de março do ano-calendário subsequente ao do início da operação.

3º O prazo de fruição do benefício fiscal será de 10 (dez) anos, contado a partir do ano-calendário de início de sua fruição.

.....” (NR)

De toda sorte, o procedimento para reconhecimento do benefício permaneceu inalterado nos termos do RIR/99:

Reconhecimento do Direito à Redução

Art. 553. O direito à redução de que trata o art. 551 será reconhecido pela Delegacia da Receita Federal a que estiver jurisdicionado o contribuinte (Lei nº 4.239, de 1963, art. 16).

§ 1º O reconhecimento do direito à redução será requerido pela pessoa jurídica, que deverá instruir o pedido com declaração, expedida pela SUDENE, de que satisfaz as condições mínimas para gozo do favor fiscal.

§ 2º O Delegado da Receita Federal decidirá sobre o pedido de reconhecimento do direito à redução dentro de 180 dias da respectiva apresentação à repartição fiscal competente.

§ 3º Expirado o prazo indicado no parágrafo anterior, sem que a requerente tenha sido notificada da decisão contrária ao pedido e enquanto não sobrevier decisão irreversível, considerar-se-á a interessada automaticamente no pleno gozo da

redução pretendida, se o favor tiver sido recomendado pela SUDENE, através da declaração mencionada no § 1º deste artigo.

§ 4º Do despacho que denegar, parcial ou totalmente, o pedido da requerente, caberá impugnação para o Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, dentro do prazo de trinta dias, a contar do recebimento da competente comunicação.

§ 5º Tornando-se irrecorrível, na esfera administrativa, a decisão contrária ao pedido a que se refere este artigo, a repartição competente procederá ao lançamento das importâncias que, até então, tenham sido reduzidas do imposto devido, efetuando-se a cobrança do débito.

§ 6º A cobrança prevista no parágrafo anterior não alcançará as parcelas correspondentes às reduções feitas durante o período em que a pessoa jurídica interessada esteja em pleno gozo da redução de que trata o § 3º deste artigo.

§ 7º A redução de que trata o art. 551 produzirá efeitos a partir da data da apresentação à SUDENE do requerimento devidamente instruído na forma prevista no art. 7º do Decreto nº 64.214, de 18 de março de 1969. (destacou-se)

O ofício dirigido pela ADENE à contribuinte confirma a necessidade de requerimento do benefício à Receita Federal, nos seguintes termos (fl. 87)

Reportamo-nos ao pleito apresentado por essa empresa, concernente ao reconhecimento do benefício fiscal de Redução do Imposto de Renda nos termos do art. 13, da Lei 4.239, de 27 de junho de 1963, com a nova redação dada pelo art. 3º da Lei nº 9.532, de 10.12.97, e alterações posteriores, conforme Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001 e o Decreto nº 4.213, de 26 de abril de 2002.

2. Sobre o assunto, e considerando que essa empresa atendeu aos requisitos necessários e às condições previstas na legislação que orienta a concessão desse incentivo fiscal, informamos que esta Autarquia, através do Laudo Constitutivo de nº 0184/2005, anexo, reconhece a referida redução, observados os prazos e obrigações expressas no mesmo.

3. Finalmente, cabe registrar que o requerimento à unidade da Receita Federal de jurisdição deverá estar devidamente instruído com o original do referido laudo, e de conformidade com o item 3 do Anexo Único da Instrução Normativa nº 267/2002. (negrejou-se)

Por sua vez, a única referência a este benefício, presente na Receita Federal, era o processo administrativo nº 10580.007195/2005-10, formalizado pela DRF/Salvador em razão do recebimento de ofício da ADENE, nos seguintes termos (fl. 196):

Em atendimento às disposições dos artigos. 59 e 60 da Instrução Normativa 267/2002, dessa SRF, comunicamos a Vossa Senhoria que a Diretoria-Geral da ADENE, através do Laudo Constitutivo nº 0184/2005 (cópia anexa), reconheceu o direito a Redução do Imposto de Renda calculado sobre o lucro da exploração, nos termos do art. 13, da Lei 4.239, de 27 de junho de 1963, com a nova redação dada pelo art. 3º da Lei nº 9.532, de 10.12.97, e alterações posteriores, conforme Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001 e o Decreto nº 4.213, de 26 de abril de 2002, em favor da empresa FRIGORIFICO REGIONAL DE BARREIRAS LTDA, de acordo com os elementos constantes do referido laudo.

Por oportuno, informamos que a empresa pleiteante foi notificada de que só os originais do Laudo devem ser apresentados em anexo ao respectivo Requerimento do benefício à Receita Federal.

Finalmente, objetivando o controle do reconhecimento desse incentivo, solicitamos a Vossa Senhoria encaminhar a esta Agência, cópia do Ato Decisório que venha a ser emitido em favor da referida empresa, conforme estabelecido no art.3º, §§ 1º e 2º do Decreto nº4.213/2002.

Às fls. 199/203 consta reprodução da intimação lavrada nos autos daquele processo administrativo para que a contribuinte apresentasse o pedido de reconhecimento do direito à redução do IRPJ, e demais elementos necessários para atendimento do art. 60 da Lei nº 9.069/95 (certidões negativas de débitos relativos a tributos e contribuições federais). Às fls. 269/271 está juntada a decisão proferida na seqüência, registrando que a contribuinte não apresentou o pedido em referência, e a impossibilidade de reconhecimento do benefício, a qual foi cientificada à contribuinte em 25/10/2010.

Assim, é imprópria a pretensão da recorrente, no sentido de que teria direito ao gozo do benefício enquanto não analisado seu pedido, simplesmente porque ele não foi apresentado. Por sua vez, o reconhecimento material pela ADENE das condições para que a contribuinte pudesse usufruir do benefício, estampado no Laudo Constitutivo nº 184/2004, não lhe confere os efeitos fiscais pretendidos, como reiteradamente alertado pela ADENE e pela Receita Federal à contribuinte, dado que o art. 553, §1º do RIR/99 lhe impõe o dever de requerer o reconhecimento do benefício, e assim o faz porque, nos termos da Lei nº 9.069/95:

Art. 60. A concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal fica condicionada à comprovação pelo contribuinte, pessoa física ou jurídica, da quitação de tributos e contribuições federais.

Por tais razões, deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente às glosas vinculadas aos efeitos do benefício fiscal.

A recorrente também discorda das multas isoladas que lhe foram aplicadas, invocando jurisprudência hoje consolidada nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 93. A falta de transcrição dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário não justifica a cobrança da multa isolada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, quando o sujeito passivo apresenta escrituração contábil e fiscal suficiente para comprovar a suspensão ou redução da estimativa.

A autoridade fiscal relata que a contribuinte não preencheu as fichas da DIPJ destinadas à informação da base de cálculo das estimativas devidas nos anos-calendário 2005 e 2006, e somente na segunda retificação daquela declaração, promovida já sob procedimento fiscal, indicou ter apurado as estimativas com base em balancetes de suspensão/redução. Invocando os dispositivos legais e normativos que exigem a transcrição dos balancetes de suspensão/redução no livro Diário, a autoridade fiscal constatou a inexistência destes demonstrativos, e calculou as estimativas devidas com base na receita bruta e acréscimos, adotando estes valores como referenciais para aplicação da multa isolada.

Em que pese o disposto no art. 35, §1º, alínea “a” da Lei nº 8.981/95, a jurisprudência administrativa, nos termos acima, admite que outras demonstrações, consistentes com a escrituração contábil e fiscal, prestem-se como justificativa para suspensão ou redução dos valores mensais devidos a título de estimativa.

Os balancetes juntados ao recurso voluntário (fls. 332/662) evidenciam que o resultado contábil acumulado mensalmente de janeiro/2005 a dezembro/2006, apresentou-se negativo na maior parte dos períodos, com exceção de setembro/2005 a novembro/2005 e de julho/2006 a dezembro/2006. O lucro líquido exibido em 31/12/2005 (R\$ 124.069,96) e 31/12/2006 (R\$ 488.216,21) é compatível com os valores que a Fiscalização tomou como ponto de partida para os ajustes demonstrados à fl. 36, parâmetro indicativo da compatibilidade das demonstrações apresentadas com a escrituração contábil da contribuinte. Todavia, os balancetes não são acompanhados dos ajustes ao lucro líquido necessários para, nos termos do art. 35 da Lei nº 8.981/95, demonstrar *que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso*.

De outro lado, as exigências em referência são anteriores à alteração do art. 44 da Lei nº 9.430/96 pela Medida Provisória nº 351/2007, e estão formalizadas conjuntamente com o IRPJ e CSLL apurados de ofício no ajuste anual de 2005 e 2006, circunstâncias semelhantes àquelas consubstanciadas no Acórdão nº 1101-001.136, no qual esta Conselheira restou vencida em razão do entendimento majoritário deste Colegiado em favor do cancelamento das exigências correspondentes à multa isolada, assim se manifestando o Presidente Marcos Aurélio Pereira Valadão em sua declaração de voto:

[...] São, portanto, fatos distintos que geram multas diferentes, sendo penalidades que não comportam a aplicação do princípio da consunção, que em matéria de Direito Tributário deve ser aplicado cum grum salis, especialmente em virtude do que dispõe o art. 136 do Código tributário Nacional. Como bem colocado na ementa do Ac. 1802-001.876:

2. Não há entre as estimativas e o tributo devido no final do ano uma relação de meio e fim, ou de parte e todo (porque a estimativa é devida mesmo que não haja tributo devido). A multa normal de 75% no ajuste pune o não recolhimento de obrigação vencida em março do ano subsequente ao de apuração, enquanto que a multa isolada de 50% pune o atraso no ingresso dos recursos, atraso esse verificado desde o mês de fevereiro do próprio ano de apuração (estimativa de janeiro), e seguintes, até o mês de março do ano subsequente.

Aliás, interpretar-se de outra forma, teria o efeito de transformar não só em opção pela apuração anual do IRPJ/CSLL, mas também tornar opcional o pagamento das estimativas mensais, já que não seriam devidas multas se não adimplidas, bastando que no encerramento do exercício se faça a apuração de prejuízo e bases negativas, ou se adimpla o tributo devido, se for o caso. Ocorre que, embora a apuração anual seja uma opção, o recolhimento das estimativas mensais é obrigatório, e, portanto, se descumprido deve ter uma sanção aplicável, ou então não seria obrigação legal, mas tão somente moral.

Do exposto, meu voto seria por negar provimento ao recurso voluntário do Contribuinte, para manter a multa isolada pelo não recolhimento das estimativas mensais. Porém, a 1ª Turma da CSRF, órgão competente para uniformizar a jurisprudência administrativa no âmbito do CARF, tem reiteradamente afastado a aplicação do que se tem denominado "multa concomitante", tendo se consolidado essa jurisprudência, sendo a minha posição vencida reiterada e exaustivamente. Veja-se, por exemplo, Acórdãos. ns. 9101-001.693, (de 16/07/2013, que cita outras decisões), 9101-001.820, 9101-001.788 . Posição que vem sendo cada vez mais hialina na jurisprudência desta Colenda 1ª Turma, além do que as turmas ordinárias da 1ª Seção têm adotado de maneira preponderante o mesmo entendimento (e.g., Acs. ns. 1402001.505, 1103-000.934,, 1202001.011, 1103-000.945, 1102000.867) sendo que as poucas decisões em sentido contrário, mais recentes, são tomadas por voto de qualidade.

Parece-me, que estamos em um ponto em que teremos que aderir à conclusão, mas não aos fundamentos, de que não cabe a multa in casu, por questões de economia processual e também pela aplicação do princípio da colegialidade em seu sentido amplo, com a perspectiva de suas consequências, tratando-se, portanto, também de uma decisão calcada no consequencialismo. Não que me curve aos argumentos em sentido contrário aos meus, mas à imposição do colegiado em sua forma de garantir suas conclusões.

Destaque-se que esta posição só prevalece para fatos geradores ocorridos antes da vigência da Medida Provisória n.º 351/2007 (posteriormente convertida na Lei n.º 11.488/2007), que impôs nova redação ao tratar da matéria, eu cuja jurisprudência administrativa ainda não se consolidou, mas que parece tender para a manutenção da multa isolada.

Neste sentido, voto por dar provimento ao recurso voluntário do Contribuinte no que diz respeito ao afastamento da multa isolada pelo não pagamento das estimativas mensais de CSLL, o faço, porém, com as todas ressalvas e observações acima transcritas.

Assim, caso prevalecesse o entendimento desta Relatora em favor da exigência da multa isolada, ainda que cumulada com a multa de ofício aplicada sobre o IRPJ e a CSLL devidos no ajuste anual, o presente voto seria no sentido de CONVERTER o julgamento em diligência para que o sujeito passivo fosse intimado a juntar aos autos demonstração dos ajustes fiscais ao resultado contábil estampado nos balancetes de suspensão/redução juntados ao recurso voluntário.

Por fim, no que tange à aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, cumpre observar que como tal acréscimo não integra o lançamento, e é motivado por evento posterior, sequer deveria ser apreciada esta matéria no contencioso administrativo fiscal. Contudo, admite-se aqui o entendimento dos Colegiados desta casa, no sentido de que deve ser apreciada esta matéria no julgamento administrativo dos autos de infração, para, no mérito, adotar as razões de decidir da I. Conselheira Viviane Vidal Wagner expressas em voto vencedor em julgamento proferido em 11/03/2010 na Câmara Superior de Recursos Fiscais, formalizado no Acórdão nº 9101-00.539:

Com a devida vênia, ousa discordar do ilustre relator no tocante à questão da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

De fato, como bem destacado pelo relator, - o crédito tributário, nos termos do art. 139 do CTN, comporta tanto o tributo quanto a penalidade pecuniária.

Em razão dessa constatação, ao meu ver, outra deve ser a conclusão sobre a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Uma interpretação literal e restritiva do caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96, que regula os acréscimos moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições, pode levar à equivocada conclusão de que estaria excluída desses débitos a multa de ofício.

Contudo, uma norma não deve ser interpretada isoladamente, especialmente dentro do sistema tributário nacional.

No dizer do jurista Juarez Freitas (2002, p.70), "interpretar uma norma é interpretar o sistema inteiro: qualquer exegese comete, direta ou obliquamente, uma aplicação da totalidade do direito."

Merece transcrição a continuidade do seu raciocínio:

"Não se deve considerar a interpretação sistemática como simples instrumento de interpretação jurídica. É a interpretação sistemática, quando entendida em profundidade, o processo hermenêutico por excelência, de tal maneira que ou se compreendem os enunciados prescritivos nos plexos dos demais enunciados ou não se alcançará compreendê-los sem perdas substanciais. Nesta medida, mister afirmar, com os devidos temperamentos, que a interpretação jurídica é sistemática ou não é interpretação." (*A interpretação sistemática do direito*, 3.ed. São Paulo:Malheiros, 2002, p. 74).

Dai, por certo, decorrerá uma conclusão lógica, já que interpretar sistematicamente implica excluir qualquer solução interpretativa que resulte logicamente contraditória com alguma norma do sistema.

O art. 161 do CTN não distingue a natureza do crédito tributário sobre o qual deve incidir os juros de mora, ao dispor que o crédito tributário não pago integralmente no seu - vencimento é acrescido de juros de mora, independentemente dos motivos do inadimplemento.

Nesse sentido, no sistema tributário nacional, a definição de crédito tributário há de ser uniforme.

De acordo com a definição de Hugo de Brito Machado (2009, p.172), o crédito tributário "é o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, o contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (objeto da relação obrigacional)."

Converte-se em crédito tributário a obrigação principal referente à multa de ofício a partir do lançamento, consoante previsão do art. 113, §1º, do CTN:

"Art. 113 A obrigação tributária é principal ou acessória

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito tributário dela decorrente.

A obrigação tributária principal surge, assim, com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, o que inclui a multa de ofício proporcional.

A multa de ofício é prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e é exigida "juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago" (§1º).

Assim, no momento do lançamento, ao tributo agrega-se a multa de ofício, tomando-se ambos obrigação de natureza pecuniária, ou seja, principal.

A penalidade pecuniária, representada no presente caso pela multa de ofício, tem natureza punitiva, incidindo sobre o montante não pago do tributo devido, constatado após ação fiscalizatória do Estado.

Os juros moratórios, por sua vez, não se tratam de penalidade e têm natureza indenizatória, ao compensarem o atraso na entrada dos recursos que seriam de direito da União.

A própria lei em comento traz expressa regra sobre a incidência de juros sobre a multa isolada.

Eventual alegação de incompatibilidade entre os institutos é de ser afastada pela previsão contida na própria Lei nº 9.430/96 quanto à incidência de juros de mora sobre a multa exigida isoladamente. O parágrafo único do art. 43 da Lei nº 9.430/96 estabeleceu expressamente que sobre o crédito tributário constituído na forma do caput incidem juros de mora 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.

O art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, ao se referir a débitos decorrentes de - tributos e contribuições, alcança os débitos em geral relacionados com esses tributos e contribuições e não apenas os relativos ao principal, entendimento, dizia então, reforçado pelo fato de o art. 43 da mesma lei prescrever expressamente a incidência de juros sobre a multa exigida isoladamente.

Nesse sentido, o disposto no §3º do art. 950 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99) exclui a equivocada interpretação de que a multa de mora prevista no caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96 poderia ser aplicada concomitantemente com a multa de ofício.

Art. 950. Os débitos 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 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61).

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo 13 - previsto para o pagamento do imposto até o dia em que ocorrer o seu pagamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 1º).

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 2º).

§ 3º A multa de mora prevista neste artigo não será aplicada quando o valor do imposto já tenha servido de base para a aplicação da multa decorrente de lançamento de ofício.

A partir do trigésimo primeiro dia do lançamento, caso não pago, o montante do crédito tributário constituído pelo tributo mais a multa de ofício passa a ser acrescido dos juros de mora devidos em razão do atraso da entrada dos recursos nos cofres da União.

No mesmo sentido já se manifestou este E. colegiado quando do julgamento do Acórdão nº CSRF/04-00.651, julgado em 18/09/2007, com a seguinte ementa:

JUROS DE MORA — MULTA DE OFÍCIO — OBRIGAÇÃO PRINCIPAL — 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.

Nesse sentido, ainda, a Súmula Carf nº 5: "São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral."

Diante da previsão contida no parágrafo único do art. 161 do CTN, busca-se na legislação ordinária a norma complementar que preveja a correção dos débitos para com a União.

Para esse fim, a partir de abril de 1995, tem-se a taxa Selic, instituída pela Lei nº 9.065, de 1995.

A jurisprudência é forte no sentido da aplicação da taxa de juros Selic na cobrança do crédito tributário, como se vê no exemplo abaixo:

REsp 1098052 / SP RECURSO ESPECIAL 2008/0239572-8

Relator(a) Ministro CASTRO MEIRA (1125)

Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento 04/12/2008

Data da Publicação/Fonte DJe 19/12/2008

Ementa PROCESSUAL CIVIL. OMISSÃO. NÃO OCORRÊNCIA. LANÇAMENTO. DÉBITO DECLARADO E NÃO PAGO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. ~~DESNECESSIDADE DE~~ TAXA SELIC. LEGALIDADE.

1. É infundada a alegação de nulidade por maltrato ao art. 535 do Código de Processo Civil, quanto o recorrente busca tão-somente rediscutir as razões do julgado.
2. Em se tratando de tributos lançados por homologação, ocorrendo a declaração do do contribuinte e na falta de pagamento da exação no vencimento, a inscrição em dívida ativa independe de procedimento administrativo.
3. É legítima a utilização da taxa SELIC como índice de correção monetária e de juros de mora, na atualização dos créditos tributários (Precedentes: AgRg nos EREsp 579.565/SC, Primeira Seção, Rel. Min. Humberto Martins, DJU de 11.09.06 e AgRg nos EREsp 831.564/RS, Primeira Seção, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU de 12.02.07).(g.n)

No âmbito administrativo, a incidência da taxa de juros Selic sobre os débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal foi pacificada com a edição da Súmula CARF nº 4, nos seguintes termos:

Súmula **CARFnº 4**: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Diante do exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso do contribuinte e DAR PROVIMENTO ao recurso da Fazenda Nacional para considerar aplicável a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, devidos à taxa Selic.

Ademais, recentemente, a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça manifestou-se neste sentido, como exposto na ementa do acórdão proferido em sede de AgRg no REsp 1.335.688-PR (Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 4/12/2012):

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. 1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010. 2. Agravo regimental não provido.

Colhe-se do respectivo voto condutor:

[...] Quanto ao mérito, registrou o acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região à fl. 163: '... os juros de mora são devidos para compensar a demora no pagamento. Verificado o inadimplemento do tributo, é possível a aplicação da multa punitiva que passa a integrar o crédito fiscal, ou seja, o montante que o contribuinte deve recolher ao Fisco. Se ainda assim há atraso na quitação da dívida, os juros de mora devem incidir sobre a totalidade do débito, inclusive a multa que, neste momento, constitui crédito titularizado pela Fazenda Pública, não se distinguindo da exação em si para efeitos de recompensar o credor pela demora no pagamento.'"

Assim, também deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro PAULO REYNALDO BECARI

Na ação fiscal já relatada pela I. Conselheira Edeli Perreira Bessa que se desencadeou em face da contribuinte também restou formalizada a exigência de multa isolada prevista no artigo 44, inciso II da Lei 9.430/96, em razão de valores de IRPJ e CSLL que deixaram de ser recolhidos, mensalmente, no período fiscalizado sob a rubrica de “estimativas”.

Para melhor compreensão da matéria insta desde logo reportar que a Lei 8.383/91, relativamente ao IRPJ/CSLL, criou o sistema de “bases correntes”, obrigando os contribuintes a antecipar, mensalmente (sempre em valores estimados), os tributos devidos em 31 de dezembro do ano-calendário correspondente.

Entretanto, nesta sistemática os contribuintes deverão elaborar ao final de cada período a “Declaração de Ajuste Anual”, com a finalidade de apurar se os montantes efetivamente pagos, compensados ou retidos na fonte no respectivo ano-calendário excederam os valores devidos anualmente ou, ao revés, se ficaram aquém.

Portanto, é extrema de dúvidas que somente no encerramento do ano-calendário, mediante o cotejamento entre valores devidos anualmente e valores efetivamente pagos, retidos na fonte ou compensados relativos ao mesmo período será constatada a existência de: (i) saldo positivo de IRPJ/CSLL a pagar (ajuste positivo); ou (ii) saldo negativo IRPJ/CSLL a restituir/compensar (ajuste negativo).

Estas considerações são relevantes, haja vista que em 31 de dezembro poderá ocorrer apenas uma das situações acima (ajuste positivo ou negativo) não havendo a possibilidade jurídica de ocorrer uma terceira situação.

Pois bem, no presente caso a contribuinte sofreu ação fiscal que culminou com a exigência de IRPJ/CSLL devidos no período fiscalizado, o que evidência a ocorrência da situação acima descrita (saldo positivo a pagar).

Considerando que os valores lançamentos no citado período (com multa de ofício) já englobam as estimativas que deixaram de ser recolhidas, mensalmente, é inegável que a exigência daquela multa concomitantemente com a multa isolada implica, na prática, em dupla penalidade sobre o mesmo fato imponible, o que é vedado pelo nosso ordenamento.

Apesar das modificações trazidas pela Lei 11.488/07 no referido artigo 44, na ótica deste julgador não se eliminou a duplicidade acima impondo na interpretação daquele permissivo o respeito ao princípio da consunção, onde a penalidade por infração menos grave (multa isolada pela ausência de recolhimento de estimativa) deve ser absorvida pela aplicação da penalidade por infração mais grave (multa de ofício pela ausência de pagamento dos tributos devidos no ano) devendo, portanto, prevalecer a penalidade mais grave.

No mesmo sentido já existem diversos precedentes do CARF excluindo a multa isolada em casos idênticos ao presente,

Deixo aqui de reproduzir trechos de vários dos precedentes acima referidos, posto que, recentemente, foi aprovada pelo Pleno da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, à unanimidade, Proposta de Enunciado de Súmula (Proposta 13ª.), relativamente à exclusão da multa isolada em tela, vazada nos seguintes termos:

“A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no artigo 44 parágrafo 1º. inciso IV da Lei 9.430, de 1.996, 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.”

Com fundamento no exposto acima dou provimento parcial ao Recurso Voluntário para excluir a multa isolada lançada por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ/CSLL.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

PAULO REYNALDO BECARI