



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

Processo nº 10580.004181/2007-06
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1101-000.784 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de agosto de 2012
Matéria IRPJ/CSLL
Recorrente CITELUZ SERVIÇOS DE ILUMINAÇÃO URBANA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2003

IRPJ/CSLL. MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS NÃO RECOLHIDAS.

Em se confirmando falta ou insuficiência no recolhimento de estimativas, mas tendo essa constatação e a conseqüente imposição da multa isolada sido efetuada após o encerramento do período-base de incidência, oportunidade em que os tributos definitivos já teriam sido apurados e declarados na DIPJ, e ficado demonstrado que referidas antecipações correspondiam ao valor dos tributos que foram calculados e recolhidos em caráter definitivo, a imposição dessa penalidade, em face do inadimplemento de antecipação com base em valor que àquela época deixara de ser pago em montante estimado, merece ser afastada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, votando pelas conclusões os Conselheiros Edeli Pereira Bessa e Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro. Fará declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

(Assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes - Presidente

(Assinado digitalmente)

José Ricardo da Silva - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Nara Cristina Takeda Taga, Benedicto Celso Benício Júnior, José Ricardo da Silva e Valmar Fonseca de Menezes (Presidente)

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pela CITE LUZ SERVIÇOS DE ILUMINAÇÃO URBANA S.A (fls. 102/119, v. 1), em face do acórdão 15-19.465, proferido pela 2ª Turma da DRJ/SDR, em 29 de maio de 2009 que, ao apreciar sua Impugnação, a julgou improcedente, mantendo os autos de infração lavrados (fls. 86/98, v. 1)

Consta dos autos que contra a Recorrente foram lavrados Autos de Infração (fls. 06/12, v. 1) para à imposição de multa de ofício isolada pela falta de recolhimento das estimativas do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, incidentes sobre as bases de cálculo estimadas em função de balanço de suspensão/redução relativos aos meses de dezembro de 2002, conforme ficha 11 da Declaração de Informações Econômico-Fiscais – DIPJ/2003, e balancete transcrito no Livro Diário, nos valores, respectivos, de R\$ 185.193,38 e R\$ 71.434,20.

Foram citados os seguintes dispositivos legais tidos como violados: art. 222 e 843, do RIR/99, c/c art. 44, §1º, IV, da Lei 9.430/96, com redação dada pelo art. 14, da MP 351/07, c/c art. 106, II, alínea “C”, da Lei 5.172/96.

Ao tomar ciência dos autos de infração, a contribuinte apresentou Impugnação (fls. 29/55, v. 1), sob os seguintes fundamentos:

- a) de fato a matéria fiscalizada se refere à CSLL e ao IRPJ do mês de dezembro de 2002, e que não foram recolhidos tempestivamente. Contudo, parcelou a contribuição devida nos autos do processo 10580.003248/2003-35, com os acréscimos de multa e juros de mora;
- b) não há prova nos autos de alguma irregularidade passível da penalidade tipificada no art. 44, §1º, IV, da Lei 9.430/96, com as alterações do art. 14, da MP 351/07;
- c) o §1º do art. 44, da Lei 9.430/96 não contempla o inciso IV, que prevê a aplicação da multa isolada, não podendo haver a aplicação de penalidade sem que haja a exata tipificação legal;
- d) alega vício no procedimento fiscalizatório, pois inexistiu MPF, indicado no auto de infração para levar a efeito os atos de fiscalização e a constituição do crédito tributário;
- e) no mérito afirma que não seria aplicável a multa isolada no caso concreto, pois o art. 2º, da Lei 9.430/96 prevê a obrigação dos recolhimentos do IRPJ e da CSLL por estimativa, mensalmente, calculados sobre a receita bruta. Essa antecipação pode ser reduzida desde que haja a demonstração do resultado por balancetes registrados no Livro Diário, conforme art. 230, do RIR/99;

- f) apresentou a fiscalização o balancete de dezembro de 2002, registrado no Diário. Desta forma, comprovou a apuração de IRPJ/CSLL devidos em valores inferiores aos calculados por estimativa;
- g) isso foi reconhecido pelo fisco, como se pode verificar das bases de cálculo utilizadas para os lançamentos de IRPJ e CSLL, que foram apuradas no Balanço de Redução de dezembro de 2002;
- h) atendeu aos requisitos legais de apuração do IRPJ e da CSLL, na forma do art. 230, do RIR/99, inclusive o pagamento, não sendo aplicável a penalidade;
- i) é improcedente o entendimento da fiscalização de que houve falta de recolhimento, pois parcelou os débitos de IRPJ e CSLL, no próprio ano de 2003, com os acréscimos devidos;
- j) o fato gerador do IRPJ e da CSLL é o lucro apurado em 31 de dezembro de cada ano, e os recolhimentos mensais são antecipações que devem ser levadas à apuração final do ano-calendário;
- k) ao final de cada exercício a aplicação da multa isolada perde sua significância, pois não mais são devidos as antecipações em face da apuração final;
- l) a multa isolada é devida quando o contribuinte deixa de pagar a estimativa no ano-calendário correspondente. O IRPJ e a CSLL por estimativa apurados no mês de dezembro de 2002 não poderiam ser pagos no mesmo ano-calendário, sendo a obrigação deslocada, automaticamente, para o ano-calendário subsequente, equivalente dizer quer não se aplica o tipo penal previsto no inciso IV, do §1º, do art. 44, da Lei 9.430/96 ao IRPJ e à CSLL por estimativa devidos no mês de dezembro;
- m) a interpretação do art. 138, do CTN, permite concluir que o contribuinte não pode ser apenado pelo fato de não ter promovido o pagamento de determinado tributo na data do seu respectivo vencimento, desde que tenha espontaneamente se antecipado à autuação fiscal;
- n) não é exigido que a denúncia se faça acompanhar de confissão, nem de pagamento;
- o) a denúncia espontânea afasta a responsabilidade pela sanção resultante do ilícito. A multa moratória não traduz compensação pelo atraso no pagamento. Ela tem como objetivo punir o contribuinte que não cumpre a obrigação voluntariamente;
- p) como se antecipou e confessou o valor devido, providenciando o pagamento do crédito tributário, não se pode aplicar a multa de ofício ou da multa isolada, por exclusão da responsabilidade;

Ao ser apreciada a Impugnação apresentada, os membros 2ª Turma da DRJ/SDR a julgaram improcedente, conforme se verifica da ementa do julgado:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**Ano-calendário: 2002**NULIDADE.*

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.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). DISPENSA.

É dispensada a exigência do MPF no caso de procedimento de fiscalização que visa unicamente à revisão interna das declarações do imposto de renda.

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**Ano-calendário: 2002**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PARCELAMENTO DE DÉBITOS. IRPJ. CSLL.*

O parcelamento do imposto de renda e da contribuição social apurados na declaração anual de ajuste não caracteriza a denúncia espontânea de débitos relativos a estimativas não pagas, para efeito de inibir a aplicação da multa isolada decorrente da falta de recolhimento dos referidos tributos.

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA — IRPJ**Ano-calendário: 2002**ESTIMATIVA NÃO RECOLHIDA. MULTA EXIGIDA**ISOLADAMENTE.*

A pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual sujeita-se à aplicação da multa isolada pela falta de recolhimento da estimativa do IRPJ, relativa ao . mês de dezembro, ainda que tenha parcelado o saldo final do imposto apurado em 31 de dezembro.

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**Ano-calendário: 2002**ESTIMATIVA NÃO RECOLHIDA. MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE.*

A pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual sujeita-se à aplicação da multa isolada pela falta de recolhimento da estimativa da CSLL, relativa ao mês de dezembro, ainda que

tenha parcelado o saldo final da contribuição apurado em 31 de dezembro.

Lançamento Procedente

Ao ser cientificada da decisão proferida, em 28/07/2009 (AR. de fls. 89) e com ela não se conformando, apresentou Recurso Voluntário em 25/08/2009 (fls. 90 e seguintes), sob os seguintes fundamentos:

- q) argüiu, em preliminar, a nulidade do auto de infração, pois ele se funda nos arts. 222 e 843, do RIR/99, c/c art. 44, §1º, IV, da Lei 9.430/96, com redação dada pelo art. 14 da MP 351/07, c/c art. 106, II, alínea “c”, da Lei 5.172/66, enquanto o §1º do art. 44, da Lei 9.430/96, não contempla o inciso IV, que prevê a aplicação da multa isolada. Logo, não se pode aplicar penalidade sem que haja a exata tipificação legal;
- r) para que a fiscalização reconhecesse a validade da redução/suspensão, que redundou na lavratura dos autos de infração em questão, necessário se faria a emissão do MPF, o que não houve no presente caso. Por conta disso, argüiu a nulidade do lançamento;
- s) não poderia o fisco saber que os valores foram incidentes sobre “as bases estimadas em função de balanço de suspensão/redução”, e que tais balanços foram transcritos no Livro Diário, se a fiscalização tivesse ocorrido em revisão interna;
- t) para atestar a elaboração do balanço e seu respectivo registro no livro diário, necessário se faria a verificação dos livros da Recorrente, bem como os cálculos dos balanços suspensão/redução;
- u) por conta disto é inaplicável o art. 11, IV, da Portaria 6.087/05 ao caso vertente;
- v) no mérito, alega que é fato que a Recorrente atrasou o pagamento do IRPJ e da CSLL devidas, em face da apuração em Balanço Redução, mas realizou o pagamento em atraso, com os acréscimos legais, o que afasta a incidência da multa isolada;
- w) informa que, tomando-se como referência a locução “*que deixar de fazê-lo*” contida no inciso IV, do §1º, do art. 44, da Lei 9.430/96, impende ratificar que, no caso em tela, a Recorrente não deixou de fazê-lo, e sim o fê-lo em atraso;
- x) o art. 2º, da Lei 9.430/96 prevê a obrigação dos recolhimentos do IRPJ e da CSLL por estimativa, mensalmente, calculados sobre a receita bruta;
- y) que essa antecipação pode ser reduzida ou deduzida desde que haja demonstração do resultado por balancetes registrados no livro diário, conforme o art. 230, do RIR/99;

- z) que apresentou à fiscalização o balancete de dezembro de 2002 registrado no Livro Diário, que comprova a que apuração do IRPJ/CSLL devidos é inferior ao calculado por Estimativa;
- aa) cumprida a obrigação acessória, automaticamente a obrigação principal ficou reduzida;
- bb) que a fiscalização reconheceu isto, tanto que a base de cálculo utilizada para o lançamento do IRPJ e da CSLL foi o apurado no Balanço Redução de dezembro de 2012;
- cc) a fiscalização não poderia dizer que não foi cumprida a obrigação prevista no art. 2º, da Lei 9.430/96, ao reconhece que a Recorrente deveria pagar o IRPJ e a CSLL com base no Balanço Suspensão/Redução, e não a estimativa pura e simples calculada sobre a receita bruta;
- dd) atendeu aos requisitos legais de apuração do IRPJ e da CSLL devidos, na forma do art. 230, do RIR/99, inclusive o pagamento, não sendo, portanto, aplicável a penalidade isolada;
- ee) improcede o entendimento de que houve falta de recolhimento, pois a Recorrente parcelou os débitos de IRPJ e CSLL no ano de 2003, com os acréscimos legais, não podendo se falar em falta de pagamento;
- ff) não é possível aplicar duas penalidades sobre uma mesma ação, pois ingressou com pedido de parcelamento para adimplir os débitos, pedido este que foi deferido em 30/05/2003, no Processo 10580.003248/2003-53, com os acréscimos de multa de mora e juros de mora;
- gg) cita decisões proferidas nos acórdão 107-08283 e 103-21.143, que se alinham a tese de defesa da Recorrente;
- hh) o fato gerador do IRPJ e da CSLL é o lucro apurado no final do exercício, em 31 de dezembro de cada ano. Os recolhimentos mensais são, em verdade, antecipações que devem ser levadas à apuração final do ano-calendário. Desta ao final de cada exercício, o valor devido passa a ser o IRPJ e a CSLL apurados no ano como um todo, e não mais a cada mês, pois, ali, os pagamentos serão ajustados ao resultado do exercício, apurando-se IRPJ e CSLL a pagar, ou crédito para compensação com o devido no exercício seguinte;
- ii) assim, a aplicação da multa isolada perde sua significação, pois não mais são devidas as antecipações em face da apuração final;
- jj) no caso em tela, o valor apurado no balancete de dezembro de 2002 corresponde ao resultado do exercício apurado na DIPJ 2003, donde se conclui que a parcela de antecipação se confunde com o resultado do exercício;

- kk) a vedação de cobrança de multa isolada sobre falta de pagamento de estimativa após o encerramento do exercício se encontra pacífica no âmbito do contencioso administrativo, conforme decisões proferidas nos acórdãos 105-15429 e CSRF/01-05.327;
- ll) a norma penal aplicada prevê que a multa isolada será devida quando o contribuinte, em descumprimento ao art. 2º, da Lei 9.430/96, deixar de fazê-lo no ano-calendário correspondente, ou seja, o valor do IRPJ e da CSLL, por estimativa do ano-calendário de 2002, deve ser pago no ano-calendário correspondente;
- mm) o IRPJ e a CSLL, por estimativa, apurados no mês de dezembro de 2002, não poderiam ser pagos no mesmo ano-calendário. Isso porque, o encerramento do mês de dezembro se dá no dia 31, sendo impossível realizar o seu pagamento no próprio dia 31;
- nn) assim, a obrigação se desloca para o ano-calendário subsequente, equivalendo a dizer que impede a aplicação do tipo penal previsto no inciso IV, do §1º, do art. 44, da Lei 9.430/96 ao IRPJ e à CSLL estimativa – redução/suspensão – devidos no mês de dezembro;
- oo) se entendermos que a locução “no ano-calendário correspondente” deve ser aplicada ao mês de dezembro de cada ano, como sendo a “ano-calendário subsequente”, teremos que a multa isolada não pode ser aplicada a este caso em concreto, pois no ano-calendário de 2003 houve o pagamento das obrigações;
- pp) a Recorrente entende que não há suporte fático bastante e suficiente para ensejar a incidência da norma penal tributária pretendida pelos autos de infração do Imposto de Renda e da Contribuição Social relativos à dezembro de 2002;
- qq) como se antecipou a fiscalização e promoveu a liquidação da obrigação por meio do parcelamento deferido pelo fisco, ocorreu a denúncia espontânea, que afasta a aplicação da multa em apreço, nos termos do art. 138, do CTN;
- rr) cita o Parecer Normativo da Coordenação do Sistema Tributário nº, 57/79, item 7.2, onde se explicita a faculdade do contribuinte denunciar-se espontaneamente;
- ss) cita decisão do STJ proferida no RESP 117.031/SC, além do acórdão 107-08111, do extinto Conselho de Contribuintes;
- tt) ao final, pede o provimento de seu recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Ricardo da Silva, Relator.

O recurso é tempestivo e assente em lei, devendo ser conhecido.

Extrai-se do relatório que a questão básica a ser discutida nesta assentada refere-se à imposição de multa de ofício isolada pela falta de recolhimento da estimativa do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, consoante art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/1996, incidentes sobre bases de cálculo apuradas em balancete levantado em 31 de dezembro de 2002, transcrito no Livro Diário e consignado na ficha 11 da DIPJ do ano-calendário 2002, exercício 2003, nos seguintes valores:

- IRPJ a pagar: R\$370.386,75 (auto de infração – fls. 05)
- Multa (50%): R\$185.193,38
- CSLL a pagar: R\$142.868,40 (auto de infração – fls. 08)
- Multa (50%): R\$71.434,20

Consta do voto condutor da decisão recorrida que o fato de a contribuinte haver efetuado o recolhimento dos mencionados tributos apurados na DIPJ/2003, com vencimento em 31/03/2003, não a desobrigava do recolhimento das estimativas relativas ao mês de dezembro/2002, com vencimento no último dia do mês de janeiro de 2003, *em conformidade com o disposto no artigo 6º, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996.*

Consta, ainda, do citado voto condutor que:

No caso presente, a Autuada optou pela tributação com base no lucro real anual, submetendo-se, portanto, aos recolhimentos mensais por estimativa. A alternativa a tais recolhimentos repousa na elaboração de balanços ou balancetes de verificação, com força para suspender ou reduzir o pagamento, o que foi efetuado pela Impugnante, ao menos em relação ao mês de dezembro de 2002,

e que:

A Impugnante argumenta que se antecipou à Fiscalização, tendo parcelado tanto o IRPJ como a CSLL devidos, ainda durante o ano de 2003, não estando sujeita, dessa forma, à multa aplicada, uma vez que houve o recolhimento, com os acréscimos legais devidos, acrescentando que, após o encerramento do ano-calendário e apurado o imposto final, descabe a aplicação da penalidade decorrente da falta de recolhimento das estimativas.

A ciência dos lançamentos de ofício ocorreu em 23/05/2007 (AR. fls. 19 e 20), portanto após haver transcorrido mais de quatro anos do encerramento do período-base em que foram apuradas as estimativas que deveriam ter sido recolhidas a título de antecipação do devido na DIPJ/2003. Vê-se, pois, que em 23/05/2007, momento da lavratura dos autos de

infração para cobrança da multa isolada pela falta do recolhimento das mencionadas antecipações, os tributos efetivamente devidos já haviam sido pagos, nada mais havendo a ser recolhido a esse título.

Outra observação relevante é quanto ao pequeno intervalo de 2 (dois) meses entre a data de vencimento das estimativas/antecipações não recolhidas, 31/01/2003, e a data de vencimento dos tributos definitivos apurados na DIPJ/2003, em 31/03/2003, vindo essas mesmas antecipações não recolhidas a gerar multa de 50% nesse diminuto espaço de tempo, o que considero um gravame extremamente desproporcional à infração fiscal cometida.

Para mim, esse é um caso típico a demonstrar claramente o quanto seria importante que o lançamento da multa isolada fosse efetuado somente enquanto ainda não encerrado o período-base.

Considero importantes essas observações para demonstrar o porquê do meu posicionamento no sentido de que, em se confirmando insuficiência no recolhimento de estimativas, mas tendo essa constatação e a conseqüente imposição da multa isolada sido efetuada após o encerramento do período-base de referência, oportunidade em que os tributos definitivos já teriam sido apurados e declarados na DIPJ, e ficado demonstrado que referidas antecipações correspondiam ao valor dos tributos que foram calculados e recolhidos em caráter definitivo, a imposição de penalidade tão gravosa, em face do inadimplemento de antecipação com base em valor que àquela época deixara de ser pago em montante estimado, deve ser afastada.

Ainda mais no presente caso em que, em 31/01/2003, data de vencimento da antecipação, já se tinha conhecimento do valor exato do IRPJ e da CSLL que deveriam ser recolhidos em 31/03/2003, ou seja, far-se-ia o pagamento da antecipação e dois meses após proceder-se-ia a correspondente compensação desse mesmo valor com os tributos declarados na DIPJ/2003. No caso, a contribuinte não fez o pagamento das antecipações mas efetuou o pagamento dos tributos constantes da DIPJ/2003, cujo vencimento ocorreu apenas 60 dias após o vencimento das antecipações. Em se admitindo a procedência do lançamento estar-se-ia impondo gravame de 50% sobre o valor dos tributos devidos, em face do atraso, repita-se, de apenas 60 dias no recolhimento que deveria ter sido efetuado a título de antecipação.

Acrescente-se a esses o fato de após o encerramento do período-base já ser conhecido o valor exato dos tributos devidos, declarados que foram na DIPJ/2003, não mais se tratando de valores estimados, mas definitivos. Portanto, poderia ser o caso de se exigir os acréscimos moratórios referentes ao intervalo de 60 dias entre janeiro e março de 2003, mas não o de impor gravame em patamar tão elevado sobre tributos que haviam sido apurados há mais de quatro anos e que se encontravam integralmente liquidados quando da lavratura do auto de infração.

Por essas razões entendo que deve ser dado provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

José Ricardo da Silva

Processo nº 10580.004181/2007-06
Acórdão n.º **1101-000.784**

S1-C1T1
Fl. 17

CÓPIA