



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

Processo n° 10580.721184/2008-81
Recurso n° 883.959 Voluntário
Acórdão n° 1202-000.601 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de outubro de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente ITAPEBÍ GERAÇÃO DE ENERGIA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

Ementa: FALTA DE MPF-COMPLEMENTAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

A falta de MPF-Complementar para ampliar o período de apuração previsto no MPF-F, bem assim sua ciência ao contribuinte, não acarreta a nulidade do lançamento relativamente aos períodos não alcançados pelo MPF-F, tendo em vista que o MPF-F é documento de uso interno da SRF.

JUROS MORATÓRIOS. UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC.

Os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. IRRF. DEVER DE RETENÇÃO. PAGAMENTO DE MULTA DE MORA PELA FONTE PAGADORA. RENDIMENTOS OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO PELO BENEFICIÁRIO. MULTA ISOLADA AFASTADA.

Recolhida a multa de mora pelo responsável tributário e tendo o beneficiário do rendimento oferecido-o à tributação, fica afastada a incidência da multa de ofício isolada.

IRRF. RETENÇÃO E PAGAMENTO. ESPONTANEIDADE. MULTA MORATÓRIA.

O pagamento do IRRF antes de procedimento fiscalizatório exclui a incidência de multa moratória. Nova redação do artigo 44 da Lei nº 9.430/96. RETENÇÃO DO IRRF. FATO GERADOR. MOMENTO DA OCORRÊNCIA.

O fato gerador do IRRF é o pagamento ou crédito do rendimento, o que primeiro ocorrer. Considera-se crédito o ato pelo qual a fonte pagadora disponibiliza determinada importância a título de rendimento.

ESTIMATIVAS MENSIS. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA. CABIMENTO.

É cabível a aplicação multa de lançamento de ofício, exigida isoladamente, pela falta de recolhimento das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, mesmo que lançado após o encerramento do ano-calendário respectivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e dar provimento ao recurso voluntário para cancelar a exigência da multa de ofício exigida de forma isolada pela não retenção do IRRF no pagamento de Juros sobre o Capital Próprio e da multa e dos juros de mora exigidos pelo atraso no recolhimento do IRRF pela remessa ao exterior dos Juros sobre o Capital Próprio, nos termos do voto do Relator. Pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso quanto à multa isolada pela falta de recolhimento das estimativas do IRPJ e CSLL. Vencidos os Conselheiros Geraldo Valentim Neto, Nereida de Miranda Finamore Horta e Orlando José Gonçalves Bueno. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Alberto Donassolo.

(documento assinado digitalmente)

Nelson Lósso Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Geraldo Valentim Neto - Relator

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Nelson Lósso Filho, Carlos Alberto Donassolo, Viviane Vidal Wagner, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto e Orlando José Gonçalves Bueno.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (“DRJ/SDR”), que julgou improcedente a Impugnação da Contribuinte, ora Recorrente.

Em 10/12/2007, a Recorrente foi intimada, por meio do Termo de Início de Fiscalização (fls. 80/81), que requisitou os seguintes documentos relativos ao ano-calendário de 2004:

- a) Livros Diários, Razão e Balancetes Mensais;
- b) Livro de Apuração do Lucro Real (“LALUR”);
- c) Demonstrativo de Apuração das Despesas Financeiras e Variações Cambiais, com apresentação da documentação comprobatória que deu suporte aos lançamentos efetuados;
- d) Demonstrativo de cálculo e apuração do Lucro da Exploração, com apresentação da documentação que reconhece o direito de fruição;
- e) Declarações de REFIS e PAES porventura existentes;
- f) Cópia do Recibo da DIPJ entregue à RFB;
- g) Demonstrativo de cálculo e apuração dos Juros sobre Capital Próprio (“JCP”);
- h) Informes de Rendimento com respectivas documentações relativas ao IRRF incidente sobre Rendimentos de Capital;
- i) Demonstrativo de cálculo e apuração da CSLL no período;
- j) Documentação relativa a medidas judiciais existentes, referentes a tributos federais;
- k) DCTF do período;

Requisitou, ainda, os seguintes documentos relativos ao período entre janeiro de 2003 a novembro de 2007:

- a) DCTF do período;
- b) Livros Razão, com as páginas contendo escrituração do provisionamento da despesa e contas do passivo onde foram registradas as contrapartidas das despesas relativas ao IRPJ, CSLL, IRRF, IPI, PIS e COFINS.

c) Memória de cálculo de apuração dos tributos acima listados;

d) DACON do período.

Em 31/12/2007, a Recorrente atendeu à intimação (fls. 83/86).

Em 26/02/2008, a Recorrente foi intimada, pelo Termo de Intimação Fiscal (fls. 87), que requisitou demonstrativos de apuração do PIS, COFINS, IRPJ e CSLL no período compreendido entre janeiro de 2003 a novembro de 2007, bem como informes de rendimentos fornecidos por fontes pagadoras (instituições financeiras), com respectivos IRRF no ano-calendário de 2004. Em 19/03/2008, a Recorrente solicitou prorrogação de prazo para atendimento a este TIF (fls. 88).

Em 10/04/2008, a Recorrente foi reintimada a apresentar os documentos requisitados pelo TIF emitido em 26/02/2008 (fls. 95). Esta requisição foi parcialmente atendida, conforme declaração da Fiscalização firmada no Termo de Verificação Fiscal.

Em virtude deste atendimento parcial, a Recorrente foi novamente intimada, em 26/05/2008, a apresentar os documentos faltantes. Esta intimação não foi atendida, de modo que a Fiscalização emitiu novo Termo de Reintimação, recebido pela Recorrente em 16/07/2008, o qual foi devidamente atendido.

Em 04/08/2008, a Fiscalização lavrou Auto de Infração, em que promoveu o lançamento do IRPJ e CSLL, relativos aos anos-calendário de 2004 a 2007, com aplicação de multa isolada e multa de ofício, bem como de juros à taxa SELIC.

A motivação para a lavratura do Auto de Infração (“AI”) foi a seguinte:

- a) Pagamento de JCP acima do limite permitido;
- b) Atualização monetária de valores contabilizados na conta de Provisão para Contingências, sem a devida adição ao Lucro Real;
- c) Falta de retenção e recolhimento de IRRF sobre JCP;
- d) Recolhimento do IRRF sobre JCP fora do vencimento legal sem o computo da respectiva multa de mora;
- e) Falta de recolhimento de estimativas do IRPJ e da CSLL em determinados meses de 2004 e 2005;
- f) Compensação indevida de valores pagos à maior.

Cientificada da lavratura do AI em 06/08/2008, a Recorrente quitou os créditos tributários lançados em decorrência dos itens “a” e “b” acima, acrescidos da multa de ofício (com o benefício da redução de 50% estabelecido pela Lei nº 8.218/91, artigo 6º) e juros à taxa SELIC.

Quanto aos demais itens do AI, apresentou Impugnação (fls. 223/258) em 04/09/2008, em que alega o seguinte:

- O lançamento efetuado é nulo, uma vez que o MPF concedeu autorização às autoridades fiscais apenas para a fiscalização do ano-calendário de 2004;

- A Multa de Ofício exigida isoladamente sobre a falta de retenção do IRRF no pagamento de JCP à acionista Neoenergia S/A não poderia subsistir, eis que, tendo esta Companhia oferecido este rendimento à tributação e, ao final do período de apuração, recolhido o IRPJ incidente sobre seus lucros, operou-se a denúncia espontânea, devendo a responsabilidade ser exonerada nos termos do artigo 138 do CTN.
- Subsidiariamente, alegou que a sua responsabilidade pelo recolhimento do tributo extinguiu-se no momento em que a Companhia beneficiária dos JCP ofereceu os rendimentos à tributação, conforme dispõe o Parecer Normativo CGT nº 01/02;
- A inaplicabilidade do artigo 9º da Lei nº 10.426/2002 à espécie;
- A ofensa aos Princípios da Razoabilidade, Proporcionalidade e Vedação ao Confisco, pela ausência de dano ao Erário;
- A revogação da Multa de Ofício isolada, em virtude da mudança de redação do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, perpetrada pela Medida Provisória nº 351/07;
- A inexigibilidade de Multa de Mora pelos pagamentos em atraso do JCP;
- A impossibilidade de aplicação da multa isolada pelo não recolhimento das estimativas após o encerramento do ano-base;
- A inconstitucionalidade da utilização da Taxa SELIC como Juros de Mora.

Por fim, pede pela procedência da impugnação.

A 1ª Turma da DRJ/SDR julgou o lançamento procedente. O acórdão recorrido teve a seguinte ementa:

“Assunto: Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

FALTA DE MPF-COMPLEMENTAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

A falta de MPF-Complementar para ampliar o período de apuração previsto no MPF-F, bem assim sua ciência ao contribuinte, não acarreta a nulidade do lançamento relativamente aos períodos não alcançados pelo MPF-F, tendo em vista que o MPF-F é documento de uso interno da SRF.

JUROS MORATÓRIOS. UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC.

Os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administradores pela Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.

JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO. IRRF. DEVER DE RETENÇÃO. FONTE PAGADORA. MULTA ISOLADA.

É obrigação da fonte pagadora reter o imposto de renda incidente na fonte em decorrência de pagamento de juros sobre o capital próprio, e recolhê-lo à Fazenda Pública, independentemente de o beneficiário do rendimento oferecer tal rendimento receita à tributação. A ausência de retenção implica na incidência da multa isolada exigida de ofício.

IRRF. RETENÇÃO E PAGAMENTO. ESPONTANEIDADE. MULTA MORATÓRIA.

O simples pagamento de multa moratória não exclui a responsabilidade da fonte pagadora que não retém e nem recolhe IRRF que lhe caberia fazer. No caso, o efetivo arrependimento somente se concretizaria com a devida retenção e efetivo pagamento.

RETENÇÃO DO IRRF. FATO GERADOR. MOMENTO DA OCORRÊNCIA.

O fato gerador do IRRF é o pagamento ou crédito do rendimento, o que primeiro ocorrer. Considera-se crédito o ato pelo qual a fonte pagadora disponibiliza, contabilmente, determinada importância a título de rendimento.

ESTIMATIVAS MENSAIS. MULTA ISOLADA.

É cabível a aplicação da multa isolada quando a pessoa jurídica dentro do procedimento de apuração das estimativas deixa de incluir receitas tributáveis posteriormente descobertas pelo Fisco, uma vez que a apuração final do imposto ou contribuição, seja ela qual for o resultado, não elide o dever do recolhimento mensal.

ESTIMATIVAS MENSAIS. MULTA ISOLADA. COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO DO IMPOSTO.

Uma vez comprovado que o contribuinte recolheu, devidamente, por meio de DARF ou compensação, o valor que era devido a título de estimativa mensal, cancela-se o respectivo lançamento de multa isolada.

Lançamento Procedente em Parte.”

Regularmente cientificada da decisão da DRJ da parte que lhe foi desfavorável, a recorrente protocolizou Recurso Voluntário, em que repete os argumentos trazidos na Impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Geraldo Valentim Neto, Relator

Como o recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

I. PRELIMINAR DE NULIDADE

Início pelo exame da preliminar argüida de nulidade do AI diante da concessão pelo Mandado de Procedimento Fiscal de autorização às autoridades fiscais apenas para a fiscalização do ano-calendário de 2004.

Neste aspecto, entendo que o AI foi lavrado por autoridade competente, ao amparo de Mandado de Procedimento Fiscal específico para a averiguação dos tributos fiscalizados.

A constatação, pela Autoridade Fiscal, de irregularidades quanto à apuração e recolhimento dos tributos fiscalizados, ainda que em períodos posteriores ao abrangido pelo Mandado de Procedimento Fiscal, não lhe excluía a competência privativa de proceder ao lançamento, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Este também é o entendimento deste E. Conselho, conforme se verifica no posicionamento indicado na ementa transcrita a seguir:

“O MPF não se constitui ato essencial à validade do lançamento, de sorte que a sua ausência ou a falta da prorrogação do prazo nele fixado não retira a competência do auditor fiscal que é estabelecida em lei.” (Acórdão 10248270,

do Primeiro Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Turma Ordinária, de 01/03/2007) (grifos nossos)

A própria Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) já se pronunciou também no sentido de que eventual “*desrespeito à renovação do MPF no prazo previsto na Portaria SRF 1265/99 não implica na nulidade dos atos administrativos posteriores*” (vide Acórdão 40105189).

Por tais razões, entendo que AI foi regularmente lavrado pela autoridade fiscal e não padece de nulidade.

II. MÉRITO: PENALIDADES APLICADAS

Com relação ao mérito e às diversas multas aplicadas no AI, passo a analisá-las individualmente a seguir:

a) MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA DE FORMA ISOLADA PELA NÃO RETENÇÃO DO IRRF NO PAGAMENTO DE JCP PREVISTA NO ARTIGO 9º DA LEI Nº 10.946/02

Cumpre esclarecer, inicialmente, que o imposto de renda não retido na fonte pela Recorrente no pagamento de JCP à sua acionista NEOENERGIA S.A. representa uma mera antecipação do imposto devido na declaração de rendimentos da sua acionista, tributada com base no lucro real, conforme consta nos documentos anexados aos autos. Referida antecipação encontra-se prevista no artigo 9º, parágrafo 3º, inciso I, da Lei nº 9.249/95, transcrito abaixo:

“Art. 9º A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP. (...)”

§ 2º Os juros ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento, na data do pagamento ou crédito ao beneficiário.

§ 3º O imposto retido na fonte será considerado:

I - antecipação do devido na declaração de rendimentos, no caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real;

II - tributação definitiva, no caso de beneficiário pessoa física ou pessoa jurídica não tributada com base no lucro real, inclusive isenta, ressalvado o disposto no § 4º; (...)" (grifos nossos)

O limite da responsabilidade pela retenção de referido imposto encontra-se esclarecido e delimitado no Parecer Normativo da Coordenação Geral de Tributação nº 01/2002 ("Parecer CGT nº 01/02"), conforme citado pela Recorrente em seu Recurso Voluntário, que determina o seguinte:

"IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. RESPONSABILIDADE.

Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, e, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual. (grifos nossos)

Dessa forma, e ainda nos termos do referido Parecer CGT nº 01/02, se somente *"após a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, for constatado que não houve retenção do imposto, o destinatário da exigência passa a ser o contribuinte. Com efeito, se a lei exige que o contribuinte submeta os rendimentos à tributação, apure o imposto efetivo, considerando todos os rendimentos, a partir das datas referidas não se pode mais exigir da fonte pagadora o imposto."* (grifos nossos)

Este também é o posicionamento deste E. CARF, conforme se verifica nos acórdãos a seguir transcritos:

"IRRF - FALTA DE RETENÇÃO DA FONTE PAGADORA SUPRIDA PELO OFERECIMENTO A TRIBUTAÇÃO PELO RECEBEDOR - O PN CST 01/2002 determina que nos casos de incidência na fonte, cuja natureza seja de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado." (Acórdão nº 1102-00.229 proferido pela 1ª Seção de Julgamento, 1ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, em 5/7/2010) (grifos nossos)

“IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO PELO BENEFICIÁRIO - FALTA DE RETENÇÃO - AÇÃO FISCAL APÓS A DATA PREVISTA PARA O ENCERRAMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO - EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO - Quando a incidência na fonte tiver natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, na data do encerramento do ano-calendário em que o rendimento deveria ser tributado. Assim, se a ação fiscal ocorrer após o ano-base da ocorrência do fato gerador, incabível a constituição de crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. O lançamento, a título de imposto de renda, se for o caso, deverá ser efetuado em nome do contribuinte, beneficiário do rendimento. Recurso provido.” (Acórdão 104-21.332, publicado no DOU em 31.10.2008) (grifos nossos)

Verifico, neste sentido, conforme também alegado e comprovado pelos documentos anexados aos autos pela Recorrente, que a sua acionista NEOENERGIA S.A. ofereceu os rendimentos à tributação no momento da entrega da DIPJ.

Sendo assim, nos termos do Parecer CGT nº 01/02 e do posicionamento do CARF acima transcrito, não seria possível exigir o imposto da fonte pagadora -- cuja responsabilidade se encontrava extinta --, uma vez que a beneficiária dos valores de JCP havia oferecido tais rendimentos à tributação.

Constata-se também que no mesmo dia em que venceria o IRRF a Recorrente recolheu a multa de mora relativa ao “não recolhimento, no prazo” do referido tributo de sua responsabilidade.

Cumpra esclarecer, a esse respeito, que a multa de ofício exigida da Recorrente de forma isolada pela não retenção do IRRF no pagamento de JCP à acionista nacional encontra-se prevista no artigo 9º da Lei nº 10.426/02 e no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, que até a edição da Medida Provisória nº 351/07 (convertida posteriormente na Lei nº 11.488/07) determinavam o seguinte:

Lei 10.426/02 (antes da edição da Medida Provisória 351/07)

“Art. 9º Sujeita-se às multas de que tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, ou recolhimento após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória,

independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.” (grifos nossos)

Lei nº 9.430/96 (antes da edição da Medida Provisória 351/07)

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.

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

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora; (...)”

Com a edição de referida Lei nº 11.488/07, o artigo 9º da Lei nº 10.426/02 e o artigo 44 da Lei nº 9.430/96 passaram a ter a seguinte redação:

Lei 10.426/02 (após a edição da Medida Provisória 351/07)

“Art. 9º Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu § 1o, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento, independentemente de outras

penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007)

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.”

Lei nº 9.430/96 (após a edição da Medida Provisória 351/07)

“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. (...)”

Sem a necessidade de entrar no mérito da abrangência do parágrafo único da atual redação do artigo 9º da Lei nº 10.426/02, que extrapola a tipificação do *caput* de referido dispositivo, inclusive em desrespeito aos ditames da Lei Complementar nº 95/98 (artigo 11, inciso III, alínea “c”), constata-se que a nova redação do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 *revogou* a aplicação de multa de ofício exigida de forma isolada no presente caso, na medida em que a beneficiária de JCP ofereceu tais valores à tributação, aplicando-se, por conseguinte, os preceitos contidos no artigo 106, inciso II do Código Tributário Nacional.

Vejam, neste sentido, que este também é o posicionamento unânime dos julgados deste E. Conselho:

“MULTA ISOLADA - LEI 9.430, DE 1996 - ARTIGO 44, § 1º, II - REVOGAÇÃO PELA MP Nº 351, DE 2007 - Em se tratando de norma tributária de caráter punitivo, o art. 106, II, "a" do CTN autoriza a retroação da lei mais recente que beneficia o contribuinte, ensejando a revogação da penalidade aplicada com fulcro na lei anterior. Recurso provido.” (Acórdão 104-22.538, de 14/6/2007)

“MULTA ISOLADA - REVOGAÇÃO - A nova redação do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, dada pela Medida Provisória nº 351, posteriormente convertida na Lei nº 11.488/07, revogou a aplicação da multa de ofício isolada quando em pagamento de tributo devido sem o acréscimo da multa moratória. Essa

revogação da infração torna improcedente o lançamento, devendo, nos termos do artigo 106, II, "c", do CTN, ser aplicada essa nova redação ao presente caso, por estabelecer penalidade menos gravosa. Recurso voluntário provido. (Acórdão 108-09.354, de 25/5/2007)

“IRRF - FALTA DE RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA - Lançamento praticado após o termo de entrega da Declaração de Ajuste Anual do beneficiário dos rendimentos. Responsabilidade pelo pagamento do tributo atribuída ao beneficiário dos rendimentos. Parecer Cosit nº 1 de 2002. MULTA ISOLADA - REVOGAÇÃO - A nova redação do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1.966, dada pela Medida Provisória 351 de 2.007, convertida na Lei 11.4488 de 2.007, revogou a aplicação da multa de ofício isolada na hipótese de falta de retenção de IRRF pela fonte pagadora quando o lançamento é praticado após o termo de entrega da Declaração de Ajuste Anual do beneficiário dos rendimentos pagos. Recurso provido.” (Acórdão nº 102-48531, de 23/5/2007)

Além disso, tendo em vista que a Recorrente efetuou o pagamento da multa de mora antes do início de qualquer procedimento fiscal e que a remuneração de JCP foi oferecida à tributação (compensação com prejuízos fiscais) pela NEOENERGIA S.A. antes do início de qualquer procedimento fiscal, entendo que restou caracterizada a ocorrência da denúncia espontânea da infração, nos termos das condições estabelecidas pelo artigo 138 do Código Tributário Nacional.

Assim, diante do acima exposto, voto pelo cancelamento da multa de ofício aplicada isoladamente sobre os valores de IRFF não retidos pela Recorrente no pagamento de JCP à NEOENERGIA S.A.

b) MULTA E JUROS DE MORA EXIGIDOS NO PAGAMENTO EM ATRASO DO IRRF NA REMESSA DE JCP À SOCIEDADE IBERDROLA ENERGIA S.A.

Com relação à pontualidade no pagamento do IRRF sobre os pagamentos de JCP ao exterior (no caso, para a empresa IBERDROLA Energia S.A, acionista da Recorrente sediada na Espanha) entendo não ter sido configurada qualquer mora que ensejasse a aplicação de multa e juros.

Isto porque, nos termos do artigo 9º, parágrafo 2º da Lei nº 9.249/95, o IRRF é devido na data do pagamento ou crédito dos juros ao beneficiário no exterior e não da data da contabilização da obrigação de pagar tais quantias em que ocorreu a deliberação societária para pagamento de JCP.

Assim, e tal como já definido por este E. Conselho (Acórdão nº 10616406, de 24/5/2007), “*por se tratar de tributação incidente exclusivamente na fonte, o fato gerador do IRRF incidente sobre pagamentos efetuados a beneficiários no exterior ocorre na data em que tal pagamento é efetuado.*” (grifos nossos)

Por tal razão, tendo em vista que a D. Fiscalização levou em consideração para a tipificação da multa e dos juros de mora as datas em que foram contabilizados os valores de JCP a serem pagos à IBERDROLA Energia S.A. e *não as datas de liquidação dos contratos de câmbio de remessa dos valores ao exterior (i.e., efetivos pagamentos ao beneficiário)*, entendo não ser cabível a aplicação da multa e dos juros de mora, haja vista que o IRRF foi recolhido tempestivamente, conforme se verifica nos autos.

c) MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRPJ E CSLL POR ESTIMATIVA

No que tange à aplicação da multa isolada pelo não recolhimento das estimativas mensais após o encerramento do ano-base, também deve ser acolhida a insurgência da Recorrente.

Como os recolhimentos por estimativa são mera antecipação dos tributos que serão devidos no encerramento do período-base, restaria configurada a hipótese de aplicação da multa isolada em caso de falta ou insuficiência de recolhimento dos tributos com base em estimativas mensais desde que antes do término do ano-base.

São oportunos, neste sentido, os ensinamentos do Professor Marco Aurélio Greco:

“Mensalmente, o que se dá é apenas o “pagamento do imposto determinado sobre base de cálculo estimada” (art. 2º, caput), mas a materialidade tributada é o lucro real apurado em 31 de dezembro de cada ano (§ 3º do art. 2º).

Portanto, imposto e contribuição verdadeiramente devidos, são apenas apurados ao final do ano. O recolhimento mensal não resulta de outro fato gerador distinto do relativo ao período de apuração anual; ao contrário, corresponde a mera antecipação provisória de um recolhimento, em complementação de fato gerador e uma base de cálculo positiva que se estima venha ou possa vir a ocorrer no final do período. Tanto é provisória e em complementação de evento futuro que se reputa em formação – e que dele não pode se distanciar – que, mesmo durante o período de apuração, o contribuinte pode suspender o recolhimento se o valor acumulado pago exceder o valor calculado com base no lucro real do período em curso (art. 35 da Lei nº 8.981/95). E

mais, o valor do recolhimento por estimativa é deduzido do valor do imposto e da contribuição devida ao final do período (art. 2º, § 4º, IV da Lei nº 9.430/96)” (In “Multa Agravada e em Duplicidade”, Revista Dialética de Direito Tributário nº 76, p. 159) (grifos nossos)

Assim, como os lançamentos efetuados pela Fiscalização ocorreram em 2008, ou seja, após o encerramento do ano-base de 2005, e tendo em vista também que os valores de IRPJ e de CSLL apurados por estimativa no ano-base de 2005 **superam** os valores apurados pela Recorrente ao final do ano-calendário, conforme se depreende da análise da DIPJ anexada à Impugnação, não há que se falar em exigência de multa isolada, a exemplo do que já definiu este E. Conselho e a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF). Vejamos:

“PENALIDADE. MULTA ISOLADA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FALTA DE RECOLHIMENTO. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA. Não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício, por falta de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devido por estimativa em ajustes efetuados pela fiscalização após o encerramento do ano calendário. Recurso provido.” (Acórdão 107-07047. Vide, no mesmo sentido, Acórdão nº 40105578 da CSRF) (grifos nossos)

“IRPJ – MULTA ISOLADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA – O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 precisa que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro real apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação da penalidade isolada quando a base estimada exceder ao montante do imposto e contribuição devidos apurados ao final do exercício.” (Acórdão nº 40105875 da CSRF. Vide, no mesmo sentido, Acórdão 107-08.154) (grifos nossos)

III. JUROS SELIC

Por fim, quanto à aplicação da Taxa SELIC, além de não caber ao CARF a análise de constitucionalidade de matéria tributária, nos termos da Súmula 2 abaixo transcrita, o CARF também já reconheceu, por meio do enunciado da Súmula 4, que a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa SELIC para títulos federais, conforme ementa abaixo:

Súmula CARF n.º 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Ademais, o próprio STF já reconheceu, em sede de repercussão geral, a constitucionalidade da cobrança dos juros moratórios à taxa SELIC (Recurso Extraordinário nº 582461, publicado no DOU no dia 18/08/2011).

Em razão do acima exposto, rejeito a preliminar de nulidade e voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário, cancelando-se as penalidades aplicadas.

(documento assinado digitalmente)

Geraldo Valentim Neto

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Alberto Donassolo – Redator Designado.

Em que pese os valiosos argumentos apresentados pelo ilustre relator, peço vênia para discordar do seu entendimento em relação à aplicação da multa de ofício isolada pelo não recolhimento das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, referente ao ano-calendário de 2005.

Em seu recurso, a recorrente argumenta que a aplicação da multa isolada pela falta de recolhimento da estimativa mensal do IRPJ é incabível diante da impossibilidade de aplicação da referida multa após o encerramento do ano-calendário.

A respeito do pagamento das estimativas mensais do IRPJ ao longo do ano-calendário, cabe dizer que o mesmo deve ser feito obrigatoriamente pelo contribuinte que optou pela forma de tributação com base no lucro real, sem demonstrar que não era devido, por meio de balancetes de suspensão ou de redução (art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995), nos termos do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996, abaixo transcrito para melhor clareza:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

Uma vez que a obrigação de pagamento das estimativas não foi cumprida de acordo com o que determina o dispositivo legal acima transcrito, a mesma Lei nº 9.430, de 1996, nos seus artigos 43 e 44 e alterações, estabelece a imposição de uma penalidade isolada para coibir a prática do não pagamento dessa estimativa, conforme redação dos dispositivos que se transcreve:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente à multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Multas de Lançamento de Ofício

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007) (Grifei).

Dessa forma, estando o contribuinte sujeito à apuração com base no lucro real e tendo optado pelo pagamento do IRPJ, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada e deixando de recolher o imposto de renda, sem demonstrar que não era devido, por meio de balancetes de suspensão ou de redução, ocorre a subsunção do fato à norma legal estabelecida nos arts. 43 e 44 acima transcritos, que deve ser aplicada e cumprida integralmente pelas autoridades administrativas.

Sobre esse último aspecto, cabe dizer que a atividade do lançamento tributário é vinculada ao texto da lei, e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional pelo seu descumprimento, nos termos no art. 142 do Código Tributário Nacional.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Não cabe à autoridade administrativa usar do poder discricionário para aplicação da norma regulamente inserida no ordenamento jurídico. Ocorrido o fato e estando ele perfeitamente enquadrado no dispositivo legal, a autoridade deve obrigatoriamente aplicar a lei ao caso concreto.

O julgamento administrativo está estruturado como uma atividade de controle interno dos atos praticados pela administração tributária, sob o prisma da legalidade e da legitimidade. Os dispositivos da lei que exigem a cobrança da multa isolada (penalidade) não podem ser ignorados nem negados pelo Tribunal Administrativo, a quem não cabe substituir o legislador.

Ademais, registre-se que é mais do que razoável se admitir a existência de uma penalidade para desencorajar os contribuintes no descumprimento da obrigação de pagar corretamente os seus tributos, sob pena de se estabelecer uma desigualdade com aqueles contribuintes que cumprem suas obrigações tributárias nos prazos legais, cujos recursos financeiros depende o Estado para poder desempenhar as suas funções e que os aguarda, no momento certo, para poder cumprir seus compromissos orçamentários.

Saliente-se que o fato da multa isolada ter sido aplicada após o encerramento do ano-calendário, em nada altera o raciocínio acima exposto.

Por oportuno, saliente-se que o art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com a redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995, dispôs que aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ, nos termos da seguinte transcrição:

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

Em face do exposto, é de se manter a exigência da multa isolada pelo não recolhimento das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL de 2005, mesmo que lançado após o encerramento do ano-calendário respectivo, devendo ser negado provimento ao recurso voluntário nessa parte.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo