



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

Processo nº 10630.720154/2006-52
Recurso nº 501.562 Voluntário
Acórdão nº 1202-00.420 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de novembro de 2010
Matéria IRPJ e Reflexos
Recorrente DASA - DESTILARIA DE ÁLCOOL SERRA DOS AIMORÉS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

BENEFÍCIO FISCAL CORRESPONDENTE À REDUÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA. A determinação do valor do benefício fiscal deve ser feita com base no lucro da exploração e não, diretamente, sobre o valor do tributo devido.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA - É cabível a aplicação concomitante de multa de lançamento de ofício exigida com o tributo ou contribuição, com multa de lançamento de ofício exigida isoladamente .

JUROS À TAXA SELIC - São devidos quando for apurado o não recolhimento de tributo federal, no caso em tela IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencido(a)s o(a) Conselheiro(a) Nereida de Miranda Finamore Horta (relatora) e Orlando José Gonçalves Bueno, que davam provimento parcial ao recurso para cancelar a exigência da multa isolada do IRPJ. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Carlos Alberto Donassolo.

(documento assinado eletronicamente)

Nélson Lósso Filho - Presidente.

(documento assinado eletronicamente)

Nereida de Miranda Finamore Horta - Relatora.

(documento assinado eletronicamente)

Carlos Alberto Donassolo – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Nelson Lósso Filho, Carlos Alberto Donassolo, Valéria Cabral Géo Verçoza, Flávio Vilela Campos, Nereida de Miranda Finamore Horta e Orlando José Gonçalves Bueno.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls 8/33) lavrados pela DRF em Juiz de Fora , em 22 de novembro de 2006, para exigência do imposto de renda da pessoa jurídica - IRPJ e contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL, acrescidos de multa de 75% e juros de mora à taxa SELIC. O lançamento foi motivado por glosa de prejuízo fiscal de anos-calendários anteriores e falta de recolhimento das antecipações de IRPJ.

Das irregularidades apuradas na fiscalização

A fiscalização se iniciou em 20 de julho de 2006, e finalizou com a constatação das irregularidades abaixo elencadas, consoante “Descrição dos Fatos e Enquadramento (s) Legal (is)” anexo ao Auto de Infração:

1 – Glosa de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativa de CSLL compensados indevidamente porque a fiscalização constatou que o saldo acumulado até o ano-calendário de 1999 foi compensado com débitos consolidados no REFIS, nos termos do artigo 5º, parágrafos 5º e 6º, do Decreto 3.431/2000, que regulamentou a Lei nº 9.964/2000 (a qual instituiu o Programa de Recuperação Fiscal — REFIS). Ademais, o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL do ano-calendário de 2000 foram totalmente utilizados na redução do resultado do ano-calendário de 2001, conforme ficou demonstrado no item 2.1 do Relatório Fiscal, parte integrante do presente Auto de Infração.

Ano-calendário	Prejuízo Fiscal Compensado	Prejuízo Fiscal apurado pela fiscalização
2001	R\$330.203,83	R\$ 23.631,05
2002	R\$225.347,80	-0-
2003	R\$868.219,06	-0-
2004	R\$1.421.342,62	-0-

2 – Foi apurada diferença entre o valor escriturado e o valor declarado/pago referente ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ – não há correspondência entre os valores constantes da DCTF (ou entre os valores recolhidos pelo sujeito passivo, dos dois o

maior) e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, conforme demonstrado no item 2.3 do Relatório Fiscal, e na planilha de demonstração do resultado das verificações obrigatórias, partes integrantes do Auto de Infração.

3 — Multas Isoladas pela falta de recolhimento do IRPJ sobre as estimativas mensais - Insuficiência de recolhimento mensal relativo ao IRPJ sobre as bases mensais apuradas em função dos balancetes mensais de suspensão e redução, consoante os artigos 2º e 44 da Lei n.º 9.430/1996. O recolhimento a menor se deu por conta da compensação indevida de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas da CSLL, conforme demonstrado no item 2.2 do Relatório Fiscal, e nas planilhas de apuração de penalidades, partes integrantes do Auto de Infração.

Da impugnação

A recorrente apresentou impugnação dizendo que:

a) os débitos autuados em relação aos meses de fevereiro, julho e novembro de 2001 são indevidos em razão do pagamento ou compensação, tal como reconhecido pela DRF de Governador Valadares/MG, através do Ofício nº 194/2006/DRE/GVS/SACAT, razão pela qual devem ser excluídos do auto de infração;

b) a Fiscalização não considerou o benefício fiscal (redução de 75% do IRPJ) concedido à Impugnante por meio do Processo Administrativo nº 13634.000030/2004-43. Assim sendo, deveria ser excluído o valor de R\$ 441.292,81, referente ao IRPJ, bem como os juros e a multa proporcionais;

c) os débitos apurados sobre as diferenças entre os valores declarados em DCTF (ou recolhidos) e os valores escriturados são inexistentes, visto que neste período os valores recolhidos pela recorrente foram superiores aos valores devidos mensalmente;

d) o cálculo dos adicionais de IRPJ estão incorretos, tendo em vista que não foram excluídos o valor de R\$20mil mensal ou R\$240mil anual;

e) que a multa aplicada é ilegal pelo seu caráter confiscatório;

f) que os juros calculados com base na taxa SELIC são indevidos porque não possui natureza indenizatória;

Da decisão da DRJ

No Acórdão nº 09-23.529 (fls.356 a 362), a DRJ:

- em relação à glosa de prejuízos fiscais e base de cálculo negativa da CSLL – cita que a contribuinte aceitou o saldo composto pela fiscalização para o ano-calendário de 2001 pois nada apresentou;

- quanto à não considerar a redução de 75% do IRPJ a partir do ano-calendário de 2003, conforme Despacho Decisório constante do processo n.º 13634.000030/2004-43 (fls. 323/326), explicou que ficou reconhecido o direito à redução de 75% nos termos dos Laudos Constitutivos:

a) LC 472/2003 —fruição a partir do ano calendário 2004, por ter o projeto entrado em operação em 2003 e a ampliação ter atingido até a data o percentual de 81,14%, conforme consta do respectivo Laudo; e,

b) LC 471/2003 - fruição a partir do ano calendário de 2003, por ter sido o projeto iniciado em 2001 e a modernização atingido o percentual de 100% na data da emissão do respectivo Laudo.

Todavia, a redução de 75% pleiteada pela contribuinte refere-se a incentivos fiscais calculados com base no lucro da exploração, a partir dos anos de 2003 e 2004. Portanto, nada tem a ver com a glosa da compensação de prejuízo fiscal, o qual se refere aos anos-calendários de 1991 a 1999. Consequentemente, os prejuízos fiscais devem ser ajustados nos anos-calendários em que foram indevidamente utilizados, sendo normalmente tributados, uma vez que não se referem a resultado de atividade incentivada.

Excepciona que, quando o Relatório Fiscal se refere à redução de 75%, refere-se ao cálculo da estimativa mensal com base no balanço de suspensão ou redução, nos anos-calendários de 2003 e 2004, para os quais foi observado o incentivo fiscal concedido para aquele período.

- Quanto ao cálculo do adicional do IRPJ nos anos-calendário de 2003 e 2004, como o lucro real anual apurado já havia excedido ao valor de R\$ 240.000,00, o qual não se submete ao adicional do imposto de renda (Lei n.º 9.249/95, art. 3º, § 1º), consequentemente, os valores adicionados na apuração anual se sujeitam integralmente ao adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

- Quanto à multa isolada e à alegação da inexistência de débitos para os meses de fevereiro, junho, julho e novembro de 2001, com base na decisão exarada em Despacho Decisório correspondente aos autos do Processo nº 10.630.500626/2005-71, o qual cancelou as respectivas inscrições da Dívida Ativa da União, como está disposto no próprio corpo da decisão no processo supracitado, a saber: *"Conforme ficha 12 da DIPJ/2002, o valor do imposto devido para o exercício de 2002 corresponde a R\$ 163.996,04 onde, pode-se concluir, conforme quadro demonstrativo a seguir, que o valor efetivamente recolhido durante o ano suplanta o valor devido desse imposto ao final do período-base"* (fl. 319); todavia, *"o direito da Fazenda Nacional apurar a veracidade das informações prestadas, enquanto não extinto o prazo decadencial"* (fl. 321). Dessa forma, na verificação, que concluiu pela existência de crédito com a emissão do já referido Despacho Decisório, não se analisou a regularidade das informações prestadas à RFB; portanto, está correto o Auto de Infração e os trabalhos feitos para levantamento da falta de recolhimento do IRPJ, e, por conseguinte, o apontamento da multa isolada correspondente, nos termos do artigo 44, inciso II, alínea "b", da Lei n.º 9.430/96. Ainda, ressaltou a DRJ que a multa isolada foi aplicada no percentual de 50% e não no percentual de 75%, conforme alegado pela impugnante.

- Quanto à diferença de IRPJ lançada ao final do período anual, em face da constatação da diferença entre os valores escriturados e os declarados/pagos nos meses de outubro/2001, fevereiro/2003, dezembro/2003 e janeiro/2004, a impugnante alegou que a fiscalização desconsiderou o recolhimento mensal com base em balancetes de suspensão ou redução. Consoante o item 2.3 do Relatório Fiscal, foi esclarecido que *"As verificações obrigatórias consistiram no cotejo entre os valores constantes das DCTFs (ou entre os valores recolhidos pelo sujeito passivo, dos dois o maior) e os valores apuradas pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal..."* Procedimento que consta da planilha Verificações Obrigatórias — IRPJ, às fls. 45. Refazendo os cálculos adotados pela fiscalização e confrontando o IRPJ e adicional apurados nos meses em foco, conforme LALUR e DIPJ, com o imposto recolhido/declarado até o mês de referência, a DRJ concordou com a interessada quanto à improcedência dos valores lançados de ofício, com exceção daquele relativo ao mês de janeiro/2004. Assim sendo, concluiu pelo cancelamento das exigências referentes à diferença de imposto nos valores de R\$ 7.226,77 (AC 2001) e R\$ 53.643,03 (AC 2003), e

manteve o valor referente ao mês de janeiro/2004, pois foi apurado o valor de R\$7.487,82 na DIPJ (fl. 249), mas nada foi declarado na DCTF ou recolhido.

- Quanto aos juros à taxa SELIC, entende a DRJ que é devido conforme a Lei n.º 9.430/96, em seus arts. 5º, § 30, 60, § 2º, 61, § 3º e 28, bem como disposto na Súmula nº 4 do 1º Conselho de Contribuintes.

- Concluiu, ao final, pela procedência em parte do lançamento para:

a) exigir da contribuinte o pagamento do IRPJ, no valor de R\$712.958,37; da CSLL, no valor de R\$ 253.933,37; e ,da multa isolada, no valor de R\$ 195.945,08, com os acréscimos legais devidos na data do efetivo recolhimento.

b) eximir a contribuinte do pagamento de IRPJ nos valores de R\$ 7.226,77 (AC 2001) e R\$ 53.643,03 (AC 2003), bem como da multa e dos juros de mora correspondentes.

Cientificada da decisão da DRJ em 10 de junho de 2009 (AR em fls 368), apresentou Recurso Voluntário em 6 de julho do mesmo ano.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente insurge contra os seguintes pontos:

- Não foi considerado o benefício fiscal de redução de 75% (setenta e cinco por cento) do IRPJ na apuração dos valores devidos para os anos-calendários de 2003 e 2004.
- A multa isolada aplicada é ilegítima, tendo em vista sua concomitância com a multa de ofício exigida pelo não recolhimento do IRPJ durante todo o ano-calendário.

É o relatório.

Voto

Conselheira Nereida de Miranda Finamore Horta

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Consoante disposto no relatório acima, o presente auto exige o IRPJ e a CSLL tendo em vista a glosa de prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas efetuadas. Foram desconsideradas porque já haviam sido compensadas anteriormente na adesão ao Programa REFIS - Lei nº 9964/ 2000, e a recorrente não impugnou essa decisão. Portanto, conclui-se pela manutenção do reconhecimento como prejuízo fiscal e base de cálculo negativa indevidamente utilizados. Em consequência desse reconhecimento, ficam mantidas as seguintes exigências: a) CSLL no montante R\$ 253.933,37 (fls 27 a 31), bem como a exigência relativa ao IRPJ para os anos-calendários de 2001, no montante de R\$ 76.643,19 (fl.14), e de 2002, no montante de R\$ 56.336,95 (fl. 15). Note que em relação ao valor apurado de R\$76.643,19, foi deduzido o montante já recolhido de IRPJ de R\$7.226, 77.

Feito esse esclarecimento, passamos a discutir o pedido da recorrente. Alega a recorrente que não foi computado o incentivo fiscal de redução do IRPJ equivalente a 75% , no cálculo do IRPJ efetuado pela fiscalização, para os anos-calendários de 2003 e 2004. Todavia, a recorrente apurou o incentivo considerando a redução de 75% diretamente do valor do imposto devido e adicionais. Como foi muito bem explicado pela DRJ, o incentivo fiscal de redução deve ser apurado com base no lucro de exploração e, não como entendeu a recorrente, diretamente do valor apurado de imposto de renda e adicionais devidos.

A forma de apuração do incentivo, consta claramente do próprio Despacho Decisório que defere o pedido de reconhecimento do direito à redução do IRPJ, fls 275, a saber: *“Proponho então seja reconhecido o direito à redução do IRPJ e adicionais não restituíveis apurados sobre o lucro da exploração conforme demonstrado acima, incidentes sobre os resultados adicionais provenientes de cada um dos projetos.”* (grifei) Por fim, está correta a decisão da DRJ, o incentivo fiscal é concedido para ser calculado com base no lucro da exploração, nos termos do artigo 231, II, 544, 545 e 546 do RIR/99.

Quanto à multa isolada aplicada sobre as antecipações de IRPJ e a multa de ofício aplicada ao final do ano-calendário, consoante os fatos acima expostos, com a glosa dos prejuízos fiscais e bases de cálculo negativas dos anos-calendários de 2001 a 2004, foi apurado um montante correspondente ao tributo devido ao final de todos esses anos-calendários, com aplicação de multa de 75% e juros calculados à taxa SELIC. A jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais tem entendido que não é cabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de antecipações no curso do período de apuração e a de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. Valho-me do Acórdão nº 107-08483, de 17 de setembro de 2008, que teve como relator do voto vencido o conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima, o qual também foi citado no Recurso Voluntário da recorrente. Como bem explanado no referido Acórdão: *“Assim, a multa foi exigida após o encerramento do ano-calendário e segundo esse entendimento está limitada ao valor do ajuste e por essa razão deveria ser exigida a multa isolada apenas sobre o valor do ajuste, entretanto, o ajuste anual também foi lançado no auto de infração (item 5 do auto — aplicação indevida de alíquota), cujo imposto apurado é de R\$ 23.005,52. Assim, também não deve prevalecer a multa isolada incidente sobre o imposto apurado no ajuste, em razão da concomitância.”*

Quanto aos juros calculados com base na taxa SELIC, são devidos consoante a Súmula nº 4 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF: *“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 referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais”*.

Diante do exposto, NEGOU provimento ao pedido da recorrente referente ao cálculo do incentivo fiscal pela redução de 75% do IRPJ e DOU provimento em relação à exigência da multa isolada sobre antecipações de IRPJ concomitantemente à multa de ofício.

(documento assinado eletronicamente)

Nereida de Miranda Finamore Horta

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Alberto Donassolo – Redator Designado.

Em que pese os valiosos argumentos apresentados pela ilustre relatora, peço vênias para discordar do seu entendimento em relação à aplicação da multa de ofício isolada pelo não recolhimento das estimativas mensais do IRPJ.

Em seu recurso, a recorrente argumenta que a aplicação da multa isolada pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor das estimativas mensais do IRPJ é ilegítima,

tendo em vista sua concomitância com a multa de ofício exigida pelo não recolhimento do IRPJ devido.

A respeito do recolhimento 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, nos termos dos arts. 2º e 30 da Lei nº 9.430, de 1996, abaixo transcritos 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.*

Pagamento Mensal Estimado

***Art. 30.** A pessoa jurídica que houver optado pelo pagamento do imposto de renda na forma do art. 2º fica, também, sujeita ao pagamento mensal da contribuição social sobre o lucro líquido, determinada mediante a aplicação da alíquota a que estiver sujeita sobre a base de cálculo apurada na forma dos incisos I e II do artigo anterior.*

Uma vez que a obrigação de recolhimento das estimativas mensais não foi cumprida a contento, a mesma Lei nº 9.430, de 1996, nos seus artigos 43 e 44 e alterações, estabelecem a imposição de uma penalidade isolada para coibir a prática do não pagamento ou do pagamento a menor dessas estimativas, 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 legal. 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 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 a não cumprirem a 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 funcionar e que os aguarda no momento certo, para o cumprimento de suas obrigações orçamentárias.

Por outro lado, em face da aplicação do princípio da retroatividade benigna, previsto no art. 106, II, "c", do CTN, fica reduzido o percentual de aplicação da multa isolada para 50%, incidente sobre o valor não recolhido, tendo em vista a nova redação dada ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 pela Lei nº 11.488, de 15 de dezembro de 2007.

O raciocínio aplicado ao IRPJ se estende à CSLL, face ao disposto no art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com a redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995, ao dispor que aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração estabelecidas para o IRPJ.

Em face do exposto, é de se manter a exigência da multa isolada pelo não recolhimento das estimativas mensais concomitantemente com a multa de ofício sobre o imposto e contribuição exigidos na autuação.

(documento assinado eletronicamente)

Carlos Alberto Donassolo

Processo nº 10630.720154/2006-52
Acórdão n.º **1202-00.420**

S1-C2T2
Fl. 465
