



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

Processo nº 10670.000888/2008-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1102-001.290 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de fevereiro de 2015
Matéria IRPJ - multa isolada - estimativas
Recorrente CIA DE TECIDOS NORTE DE MINAS - COTEMINAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003

Ementa:

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS. Conforme corrente jurisprudencial majoritária do CARF, a exigência da multa de lançamento de ofício isolada, sobre diferenças de IRPJ e CSLL não recolhidos mensalmente, somente se justifica se operada no curso do próprio ano-calendário ou, se após o seu encerramento, se da irregularidade praticada pela contribuinte (falta de recolhimento ou recolhimento a menor) resultar prejuízo ao fisco, como a insuficiência de recolhimento mensal frente à apuração, após encerrado o ano-calendário, de tributo devido maior do que o recolhido por estimativa.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, vencido o conselheiro João Otávio Oppermann Thomé, que negava provimento.

(assinado digitalmente)

JOÃO OTÁVIO OPPERMANN THOMÉ - Presidente.

(assinado digitalmente)

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: JOÃO OTÁVIO OPPERMANN THOMÉ (Presidente), RICARDO MAROZZI GREGÓRIO, MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI, JACKSON MITSUI, MARCELO BAETA IPPOLITO e ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do v. acórdão prolatado pela DRJ de Juiz de Fora (MG), que restou assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

LUCRO REAL. REDUÇÃO. ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA

Tendo o contribuinte logrado comprovar, com documentos hábeis e idôneos, que faz jus à redução/isenção do imposto de renda para as receitas provenientes da fabricação e industrialização de meias com base no lucro da exploração, é de se considerar improcedente a glosa efetuada a esse título.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA

A falta de recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo estimada pela pessoa jurídica que optou pela tributação com base no lucro real anual implica, por força de determinação legal, a aplicação da multa de ofício isolada, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal no ano-calendário correspondente.

Impugnação Precedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Os fatos foram assim relatados pela instância *a quo*:

“Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado Auto de Infração relativo à fiscalização de IRPJ, cujo crédito tributário corresponde a multa exigida isoladamente (passível de redução) no valor de R\$ 95.369,70.

Na “Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)” constante do Auto de Infração de IRPJ, o fiscal autuante apontou as seguintes infrações:

001 - EMPRESAS INSTALADAS NA ÁREA DA SUDENE REDUÇÃO - INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS

Pela constatação de que a empresa não requereu, ou se requereu, não obteve autorização da Secretaria da Receita Federal do Brasil, para gozo do direito da redução pleiteada, conforme...

[...]

002 - MULTAS ISOLADAS FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução.

[...]

No Termo de Verificação Fiscal - TVF de fls. 12/33, a fiscalização detalhou o ocorrido segundo sua visão dos fatos. Do TVF são reproduzidos os trechos abaixo:

“Diante deste fato não restou a esta Fiscalização outra alternativa a não ser, em relação à isenção do imposto de renda, acatar o Laudo Constitutivo expedido pela Sudene uma vez que pela legislação tributária aplicável é ela quem detém a competência para reconhecer tal benefício. Analisando sob o ponto de vista da redução do imposto de renda a situação é completamente diferente, porque quem concede este benefício é o Delegado da Receita Federal do Brasil em Montes Claros com base no Laudo Constitutivo expedido pela Sudene, e no Laudo Constitutivo nº 219/2002 bem como no Ato Declaratório 004/2005, também não existem as palavras toalhas, pisos e meias. Porém em 17 de janeiro de 2008 a Sudene através do Laudo Constitutivo nº 0002/2008 retificou também o Laudo constitutivo nº 219/2002 para acrescentar como atividade objeto da redução a palavra meias. Por oportuno, cumpre-nos ressaltar que desde o advento do art. 16 da Lei nº 4.239, de 1963, que estabeleceu este tipo de incentivo, e em todas as legislações posteriores a competência para reconhecimento do direito à redução do imposto de renda e adicionais sempre foi e é do Delegado da Receita Federal do Brasil, que tem jurisdição sobre o estabelecimento do contribuinte. A declaração expedida pela Sudene simplesmente tem o condão de recomendar o favor fiscal, como aliás está claramente expresso no § 3º do artigo 553 do Regulamento do Imposto de Renda em vigor, e este benefício não poderá ser usufruído pelo contribuinte enquanto não houver sido reconhecido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil. A simples expedição de um laudo pela Sudene não gera um direito adquirido e sim, simplesmente, uma expectativa de direito que depende de um acontecimento futuro e incerto para se materializar, qual seja o reconhecimento por parte do Delegado da Receita Federal do Brasil, que poderá inclusive deixar de apreciar o pedido desde que a empresa não cumpra determinadas condições previstas na IN SRF nº 267 de 2002. Aliás, sobre essa matéria já decidiu a SRRF da 4ª Região Fiscal em processo de consulta de nº 22/03, publicada no D. O. U. em 07.07.2003, com base no Art. 16 da Lei nº 4.239 de 1963; MP nº 2.199-14, de 2001; Decreto nº 4.213, de 2002, 1NSRF nº 267, de 2002, [...]

Isto posto, não há por parte desta Fiscalização qualquer mudança de entendimento em relação à redução do imposto de renda e as receitas provenientes das vendas de meias que foram tributadas pela empresa com redução de 75%, devem ser tributadas normalmente sem qualquer tipo de incentivo” [fls. 26/27].

“A utilização a menor do imposto de renda nos meses de fev/2003 a mai/2003 não justifica a utilização a maior em jun/2003 e jul/2003. A utilização a menor do IRRF gera maiores valores devidos de IRPJ, que uma vez pagos ou compensados são deduzidos integralmente dos valores devidos em períodos subsequentes apurados com base em balanços/balancetes de suspensão/redução. Na apuração dos valores não recolhidos a fiscalização considerou todos os pagamentos, compensações e IRRF ocorridos até o mês de referência, ou seja, ocorridos até o mês de referência, ou seja, ocorridos nos períodos de jan a jun/2003 e jan a jul/2003.

Lavramos Auto de Infração referente ao ano calendário de 2003, onde foi constituído crédito tributário para a redução do saldo negativo do imposto de renda e ainda para exigência de multa por falta de recolhimento do IRPJ devido por estimativa referente aos períodos de apuração de jan a jun/2003 e jan a jul/2003, apurado com base em balanços de suspensão/redução, e referente aos períodos de apuração de Setembro e Outubro, apurado com base na Receita Bruta e Acréscimos.” [fl. 30].

Contra o lançamento a contribuinte apresentou impugnação às fls. 753/780, com juntada de documentos às fls. 781/806, na qual, em resumo, manifestou-se nos seguintes termos:

II.1 - DA VALIDADE DA REDUÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA INCIDENTE SOBRE AS RECEITAS AUFERIDAS NA PRODUÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DE MEL/IS FABRICADAS PELA IMPUGNANTE CONCEDIDAS PELOS LAUDOS CONSTITUTIVOS Nº 209/2005 E 219/2002

Asseverou a Fiscalização que a impugnante teria usufruído de forma indevida da isenção e redução de Imposto de Renda incidente sobre as receitas provenientes da fabricação e venda de sub-produtos têxteis concedidas respectivamente pelos Laudos Constitutivos nº 209/2005 e 219/2002, já que segundo seu entendimento, o referido benefício não se estenderia à produção das meias por ela fabricadas.

Como a Impugnante já tinha sido autuada em 10/12/2007 e um dos fundamentos deste lançamento foi exatamente a não aplicação do benefício do IRPJ para os resultados decorrentes com as operações com meias, a Impugnante protocolou junto à ADENE (...), no dia 14 de dezembro de 2007, um pedido de esclarecimentos acerca da querela sub examine.

A resposta daquele órgão exarada através do Ofício nº 427/2007/SUDENE, datado de 19 de dezembro de 2007, foi bem clara e dissipa quaisquer dúvidas acerca da aplicação da isenção e da redução do imposto de renda outorgados pelos atos normativos mencionados alhures sobre as receitas oriundas da produção e comercialização dos produtos “meias”, produzidos pela filial de João Pessoa, visto que estes materiais são, indubitavelmente, sub-produtos têxteis.

Por outro lado, deve ser levado em conta que quando da instrução do pedido do benefício fiscal em comento, a Impugnante entregou à SUDENE documentos que informavam a produção de meias dentre os sub-produtos têxteis a serem fabricados em sua filial em João Pessoa, inclusive demonstrando através de fluxogramas como se dava o processamento daquele material, para fins de inclusão das receitas oriundas de fabricação e comercialização desse produto no incentivo fiscal em tela.

[...]

Aliás, conforme ressaltado pela fiscalização e destacado no tópico precedente, a SUDENE, objetivando dissipar eventuais dúvidas sobre a extensão dos benefícios fiscais ora analisados e justamente considerando a solicitação efetuada pela Impugnante, retificou o Laudo Constitutivo nº 209/2005, através do Laudo Constitutivo nº 0001/2008 datado de 17/01/2008, fazendo constar expressamente como atividade objeto da isenção a palavra “meia”.

[...]

Deveras, tendo sido concedido um benefício fiscal pela SUDENE, é vedado a Receita Federal deliberar sobre quais produtos se estende o benefício fiscal, reduzindo o âmbito da incidência dos incentivos previstos nos Laudos Constitutivos.

Isto porque, é indubitosa a vinculação da Receita Federal ao ato do Poder Executivo (Laudo Constitutivo) que reconhece o direito ao fruímento do benefício, competindo à autoridade tributária tão somente a fiscalização sobre a forma como o contribuinte dá aplicação ao benefício.

[...]

II.2 - DO NAO RECONHECIMENTO, NO AUTO DE INFRAÇÃO, A

PARCELA ISENTA DO IRPJ.

Ad argumentandum tantum, caso se considere que está correta a descon sideração do direito à redução do IRPJ nas operações com meias, o Auto de Infração deve ser reformulado, uma vez que a forma de cálculo adotada pela

fiscalização importou também na desconsideração da parcela das referidas operações isenta do imposto.

[...]

Conforme demonstrado na Planilha, as operações com meias somente podem ser consideradas não beneficiadas após a ultrapassagem do limite de isenção (881 .I 93 kg ao ano), o que ocorre apenas apartir de setembro de 2003. Assim sendo, subsidiariamente, impõe-se a alteração do lançamento fiscal, com a consideração dos efeitos do reconhecimento da isenção para as operações com meias.

II.3 - DA INAPLICABILIDADE DA MULTA ISOLADA EM AUTUAÇÕES EFETUADAS APOS O ENCERRAMENTO DO ANO-CALENDARIO E NA HIPÓTESE DE PREJUIZ O FISCAL

[...], ao assim proceder desconsiderou totalmente o fato de que, como a autuação foi efetuada após o encerramento do ano-calendário, a mesma não poderia ter cominado a referida multa, uma vez que houve a apuração de saldo de declaração do IRPJ no final do exercício (sendo que a autuação fiscal simplesmente diminui o valor do saldo, não tendo o efeito de constituir valor devido do imposto).

[...]

A mudança da legislação efetuada pela Lei nº 11.488/07 efetivamente vai alterar o entendimento do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda sobre essa questão. Contudo, e' indiscutível que a aplicação da nova previsão normativa somente poderá ocorrer para períodos de apuração ocorridos após a promulgação da lei modificativa, ou seja a partir do ano-calendário de 2008. Tal modulação da eficácia da norma é decorrente da aplicação inafastável do disposto no artigo 106 do Código Tributário Nacional, uma vez que a norma tributária somente retroage em benefício do contribuinte, não podendo retroagir a norma que insere nova modalidade de penalidade tributária.

Já na improvável hipótese de ser considerada devida a multa isolada aplicada no presente caso, impõe-se quando menos a sua redução de 75% para 50%, por do disposto no artigo 106, inciso II, alínea "c" do CTN, tendo em vista a previsão do percentual de 50% pela Lei nº 11.488.

III - PEDIDO

Pelo exposto, requer a impugnante que seja cancelado o presente auto de filial em João Pessoa se deu nos termos da legislação e em expresso cumprimento dos Laudos Constitutivos nº 0060/2005, 209/2002 e 219/2002, sem as infrações levantadas pela Fiscalização.

Subsidiariamente, que seja reformulado o trabalho fiscal, considerando-se os efeitos reconhecimento do direito à isenção nas operações com meias.

Requer-se também. caso desprovido o (s) pedido (s) principal (is): a) o cancelamento da multa isolada, tendo em vista a jurisprudência iterativa do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e impossibilidade de aplicação retroativa da nova redação do artigo 44 dada pela Lei nº 11.488/07, uma vez que esta introduziu nova penalidade na legislação fiscal; b) ou, quando menos, que se reduza a multa isolada de 75% para 50% do valor do imposto supostamente devido pela Impugnante, por força de retroação benigna da Lei nº 11.488/07."

O acórdão recorrido acolheu em parte a impugnação da Contribuinte apenas para cancelar a exigência de IRPJ relativos à infração de redução indevida deste tributo referente ao incentivo da SUDENE, mantendo-se em parte a multa isolada pela ausência de recolhimento de estimativas mensais, reduzindo-se de sua base de incidência o valor do IRPJ tido como indevido no mesmo ato decisório.

Em recurso voluntário, a Contribuinte reproduz argumentos de impugnação sobre a improcedência do lançamento de multa isolada por não recolhimento de estimativas no ano-calendário de 2003, especialmente pelo fato de ter apurado prejuízo fiscal no citado ano.

Não houve interposição de recurso de ofício, ante o fato de a exoneração procedida pelo acórdão recorrido ter sido inferior ao limite de alçada previsto pela Portaria/MF n. 03/2008.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele se toma conhecimento.

Conforme se depreende do relatório supra, cinge-se a discussão à legitimidade da imposição de multa isolada por não recolhimento de estimativas, no ano-calendário de 2003, ante a apuração de prejuízo fiscal pela Contribuinte no período assinalado.

Conforme corrente jurisprudencial majoritária desta Corte Administrativa, a exigência da multa de lançamento de ofício isolada, sobre diferenças de IRPJ e CSLL não recolhidos mensalmente, somente se justifica se operada no curso do próprio ano-calendário ou, se após o seu encerramento, se da irregularidade praticada pela contribuinte (falta de recolhimento ou recolhimento a menor) resultar prejuízo ao fisco, como a insuficiência de recolhimento mensal frente à apuração, após encerrado o ano-calendário, de tributo devido maior do que o recolhido por estimativa. Veja-se, nesse sentido, ementas de v. acórdãos proferidos pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, *verbis*:

CSLL – MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA – TRIBUTO APURADO INFERIOR AO VALOR CALCULADO POR ESTIMATIVA. O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 determina que a multa de ofício seja calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, grandeza que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. Na apuração do lucro real anual, o tributo devido pelo contribuinte só é conhecido ao final do período de apuração quando ocorre a aquisição de renda pelo contribuinte - fato gerador do Imposto sobre a Renda. Improcede a aplicação de penalidade pelo não-recolhimento de estimativa quando o valor do cálculo estimado ultrapassa o tributo devido na escrita fiscal ao final do exercício. (CSRF, Primeira Turma, Processo n. 10680.005834/2003-12, Relator Marcos Vinícius Neder de Lima, Acórdão 105-139794)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/02/2015 por ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, Assinado digitalmente em 23/02/2015 por JOAO OTAVIO OPPERMAN THOME, Assinado digitalmente em 20/02/2015 por ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO

Impresso em 23/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

No mesmo sentido:

*CSLL – MULTA ISOLADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA – O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 preceitua 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 apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade pelo não-recolhimento de estimativa quando a empresa recolhe, ao longo do ano, valor superior ao apurado em sua escrita fiscal ao final do exercício. Recurso especial provido. (CSRF, Primeira Turma, Processo n. **10665.001042/99-48**, Ac. **108-133750**, Rel.: **Marcos Vinícius Neder de Lima**)*

No mesmo sentido:

*RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA - MULTA ISOLADA LANÇAMENTO DEPOIS DE ENCERRADO O ANO CALENDÁRIO: Encerrado o período anual da apuração, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência efetivamente devida, apurada com base no balanço anual, revelando-se improcedente a cominação de multa, mormente se o contribuinte optou, antes da ação fiscal, em incluir a referida no REFIS. (CSRF, **10140.001362/2002-47**, Ac. **107-133806**, José Henrique Longo)*

No mesmo sentido:

*IRPJ – RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA – MULTA ISOLADA – LANÇAMENTO DEPOIS DE ENCERRADO O ANO-CALENDÁRIO: Encerrado o período anual de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do imposto efetivamente devido, apurado com base no lucro real, em declaração de rendimentos apresentada tempestivamente, revelando-se improcedente a cominação de multa sobre eventuais diferenças se o imposto recolhido antecipadamente superou o efetivamente devido. Recurso especial negado. (CSRF, Primeira Turma, Ac. **103-124926**, Rel.: José Carlos Paussuelo, Processo n. **10280.009389/99-26**)*

Tal entendimento não merece reparos mesmo na vigência do art. 44 da Lei n. 9.430/1996 com a redação dada pela Lei n. 11.488/2007. Citado tema já foi apreciado por essa Turma de Julgamento, no Acórdão nº 1102-001.226, por meio do qual se decidiu pela impossibilidade de aplicação da multa isolada na hipótese em que o contribuinte apura resultado negativo ao final do ano-calendário, mesmo após o advento da Medida Provisória nº 351/07. Confira-se trecho do voto do Conselheiro Ricardo Marozzi Gregório, relator do citado acórdão:

“Assim, a exegese que se extrai dos comandos legais contidos no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, mesmo após as alterações inseridas pela Lei nº 11.488/07, é aquela segundo a qual o lançamento da multa isolada pode ser feito em duas hipóteses:

(i) Antes da apuração do tributo devido no balanço do final do ano-calendário, quando a base para a imposição da multa observará um dos seguintes critérios: (i.1) o valor correspondente às antecipações não pagas calculadas a partir da margem setorial (o percentual definido em lei) da receita bruta acumulada; ou (i.2) o valor correspondente às antecipações não pagas calculadas a partir do balanço de redução ou suspensão (neste último caso, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL).

(ii) Após a apuração do tributo devido no balanço do final do ano-calendário, somente se ficar constatado que houve parcela daquele tributo devido que deixou de ser paga a forma de antecipação (quando deveria ter sido paga nesta forma), mas foi paga no ajuste. A base para a imposição da multa corresponderá exatamente ao valor da mencionada parcela. Não se admite, por óbvio, que tal base supere o valor do tributo devido apurado. Assim, há que se verificar se os valores de estimativa a pagar foram deduzidos na apuração anual. Em caso positivo, isto significa que o tributo devido não foi recolhido nem como estimativa nem como resultado do ajuste, portanto, não se trata de cobrar multa isolada, mas, sim, de cobrar o tributo acompanhado da multa proporcional. Em caso negativo, isto significa que o tributo não foi recolhido como estimativa, mas foi recolhido como resultado do ajuste, portanto, é cabível a multa isolada. Contudo, a base para a imposição da multa deverá corresponder ao valor da estimativa não paga que deixou de ser deduzida na apuração anual do imposto devido. Não se admite, também, que essa base supere o valor do imposto devido calculado na apuração anual.”

Do exame dos autos é incontroverso o fato de que a Contribuinte apurou prejuízo fiscal no ano-calendário de 2003.

Por todo o exposto, orienta-se voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário interposto pela Contribuinte

(assinado digitalmente)

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator