



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10680.004022/2005-11
Recurso nº. : 148.619
Matéria : IRPJ – Ex: 2003
Recorrente : MAXITEL S/A
Recorrida : 3ª TURMA – DRJ – BELO HORIZONTE - MG
Sessão de : 19 de outubro de 2006
Acórdão nº : 101-95.819

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA – Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos e o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.

MULTA ISOLADA – REDUÇÃO DA MULTA PARA 50% - MEDIDA PROVISÓRIA Nº 303, DE 29/06/2006 – RETROATIVIDADE BENIGNA - Aplica-se a fato pretérito a legislação que deixa de considerar o fato como infração, consoante dispõe o artigo 106, inciso II, "a", do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos por MAXITEL S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir o percentual da multa isolada para 50%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Valmir Sandri, João Carlos de Lima Júnior e Mário Junqueira Franco Júnior que deram provimento integral ao recurso.

PROCESSO Nº. : 10680.004022/2005-11
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.819



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 NOV 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, SANDRA MARIA FARONI e CAIO MARCOS CÂNDIDO.

PROCESSO Nº. : 10680.004022/2005-11
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.819

Recurso nº. : 148.619
Recorrente : MAXITEL S/A

RELATÓRIO

MAXITEL S/A, já qualificada nos presentes autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 821/838) contra o Acórdão nº 8.871, de 06/07/2005 (fls. 809/816), proferido pela colenda 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte – MG, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de multa isolada, fls. 15.

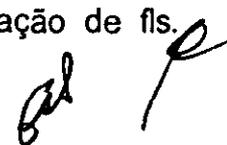
Segundo a descrição dos fatos constante no Termo de Verificação Fiscal (fls. 18/30), consta, em resumo:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ MENSAL POR ESTIMATIVA – Em virtude da apuração de irregularidades consistentes em exclusões indevidas do lucro líquido, verificou-se a falta de pagamento do IRPJ incidente sobre a base de cálculo estimada para janeiro de 2002 com base nos balanços de suspensão ou redução. Quanto às irregularidades aludidas, são estas: a) a atuada adotou erroneamente o regime de caixa na apuração das variações monetárias decorrentes das operações de "swap" e, em consequência, efetuou exclusão indevida na apuração do lucro real; b) o contribuinte efetuou exclusão indevida na apuração do lucro real, referente à variação cambial de operações de empréstimos não liquidados.

Enquadramento legal: artigo 6º, § 3º, e artigo 18, ambos do Decreto-lei nº 1.598, de 1977; artigo 8º da Lei nº 9.249, de 1995; artigos 2º, 3º, 43, parágrafo único, e 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996; artigo 9º da Lei nº 9.718, de 1998; artigos 222, 250, 375, § único, 843 e 957, parágrafo único, inciso IV, todos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR 1999).

Inconformada, a interessada apresentou a impugnação de fls.

629/637.



A Colenda Turma de Julgamento de primeira instância decidiu pela manutenção da exigência tributária, conforme acórdão citado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

MULTA ISOLADA – FALTA OU INSUFICIÊNCIA DO RECOLHIMENTO DEVIDO POR ESTIMATIVA – Verificada, após o término do ano-calendário, a falta ou insuficiência do recolhimento devido por estimativa, o lançamento de ofício abrangerá: I - a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos; II – o IRPJ devido com base no resultado apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.

Lançamento Procedente

Ciente da decisão em 21/07/2005 (fls. 820) e com ela não se conformando, a contribuinte recorre a este Colegiado por meio do recurso voluntário apresentado em 17/08/2005 (fls. 821), alegando, em síntese, o seguinte:

- a) que se trata de auto de infração reflexo, decorrente de autuação principal lavrada pelo fisco. Na primeira autuação, a fiscalização entendeu que a recorrente teria (a) efetuado exclusões indevidas da base de cálculo do imposto, em razão da adoção do regime de caixa na apuração de supostas “variações monetárias” decorrentes de operações de swap (que, de acordo com o fisco, deveriam ter sido reconhecidas segundo o regime de competência); e, (b) teria procedido à exclusão indevida do lucro real, pelo regime de caixa, de valor referente à variação cambial de empréstimos não liquidados;
- b) que, em razão dessa autuação principal, a fiscalização reconstituiu o lucro real da recorrente, revertendo as adições e exclusões efetuadas pelo regime de caixa e efetuando o lançamento do IRPJ devido, sem aplicação de penalidade, tendo em vista a existência de crédito de IRRF que foi compensado. Contudo, além de proceder àquela autuação principal, foi lavrado o auto de infração em questão, para o fim de aplicação da multa isolada, por suposta falta de recolhimento do IRPJ por estimativa, no mês de janeiro de 2002;
- c) que os fundamentos adotados pela decisão recorrida, decorrem de interpretação equivocada acerca das normas de direito aplicáveis à espécie. Contra a decisão de primeira

instância que manteve a autuação principal, também relativa ao IRPJ (processo nº 10680.004019/2005-90), será interposto recurso voluntário. Nas razões daquele recurso, a recorrente demonstra que não cometeu a infração indicada no item 01 da autuação principal, pois procedeu corretamente ao não reconhecer supostas "variações monetárias" decorrentes de operações de *swap* pelo regime de competência, pois tais operações sujeitam-se a regras de tributação específicas, não se lhes aplicando o disposto no art. 375 do RIR/99;

- d) que, tendo em vista a inexistência da infração descrita no item 01 da autuação principal, a recorrente não teria IRPJ a recolher por estimativa em relação ao período de janeiro de 2002, razão da improcedência da autuação reflexa ora impugnada, para aplicação da multa isolada;
- e) que, ainda que tivesse cometido a infração, o que se admite apenas para argumentar, a autuação reflexa ora impugnada seria improcedente, pois os fiscais deveriam ter considerado a existência de saldo credor de IRFONTE a compensar, então existente no início daquele período de apuração, e que só não foi utilizado porque o balanço de suspensão apresentou prejuízo. Deveras, caso não tivesse sido apurado prejuízo no balanço de suspensão, obviamente que o saldo credor de IRRF teria sido utilizado para compensação com o débito de IRPJ então devido por estimativa, que de toda a forma não teria sido recolhido ao erário;
- f) que a fiscalização reconheceu a compensação do IRFONTE no valor de R\$ 3.382,89, quando, na verdade, deveria ter compensado o valor de R\$ 42.307.282,04, que efetivamente era o valor compensável no mês em questão. O referido montante não poderia ter sido desconsiderado pela fiscalização, para assim considerar existente saldo de IRPJ devido por estimativa em relação ao período de janeiro de 2002, pois esse débito deveria ter sido compensado de ofício com aquele montante, com o que nada seria devido ao erário;
- g) que, nos termos do art. 34 da IN SRF 460/2004, é dever da Administração Tributária proceder de ofício à compensação de valores objeto de pedidos de restituição de indébito tributário com eventuais débitos fiscais relativos ao mesmo contribuinte;
- h) que, além disso, do valor do IRPJ supostamente devido por estimativa em relação ao mês de janeiro de 2002, deveria ter sido abatido o montante relativo às despesas referentes ao Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), que também não foram deduzidas pela empresa em razão do mencionado balanço de suspensão, que havia apurado prejuízo. A dedução desse valor relativo ao PAT está autorizada no artigo 229 do RIR/99;
- i) que a circunstância alegada pela decisão recorrida, em razão do laudo apresentado pela recorrente abranger valores



PROCESSO Nº. : 10680.004022/2005-11
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.819

relativos a todos os períodos dos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002 (e não apenas janeiro de 2002), não o torna inválido para o fim pretendido, que foi o de demonstrar que o trabalho fiscal prescindiu da esmerada apuração dos fatos. Ademais, o art. 582 do RIR/99 prevê que o saldo de crédito que não puder ser aproveitado em determinado período (em razão da limitação de 4% do valor do imposto devido) poderá ser transferido e deduzido nos dois anos-calendário subsequentes.

Às fls. 972, o despacho da DRF em Belo Horizonte - MG, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, trata-se de auto de infração com exigência da multa isolada prevista no artigo 44, inciso I, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, em decorrência de exclusões indevidas do lucro líquido, ocasionando a falta de pagamento Do IRPJ incidente sobre a base de cálculo estimada com base nos balanços de suspensão ou redução no mês de janeiro de 2002.

Na ação fiscal levada a efeito, a fiscalização procedeu ao lançamento da multa sob exame em decorrência da lavratura do auto de infração constante do processo administrativo fiscal nº 10680.004019/2005-90, a título de IRPJ.

Ao apreciar a matéria em sessão de 21/09/2006, este Colegiado decidiu pela manutenção integral da exigência, nos termos do Acórdão nº 101-95.749, cuja ementa tem a seguinte redação:

PAF - RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO - MOMENTO DE APRESENTAÇÃO - A lei só admite a DIRPJ retificadora, se apresentada antes de instaurado o procedimento de ofício, desde que se comprove o erro nela contido.

IRPJ - APROPRIAÇÃO DE RECEITAS - REGIME DE COMPETÊNCIA - OPERAÇÕES DE "SWAP" - Os contribuintes optantes pelo lucro real devem reconhecer em sua escrituração toda e qualquer eventual perda ou ganho segundo o regime contábil de competência, salvo exceções normativas expressas. No caso de operações de "swap", a legislação tributária somente prescreve tratamento excepcional para as entidades autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil ou pela Superintendência de Seguros Privados.

Com relação aos argumentos apresentados pela recorrente no sentido de compensar o imposto de renda retido na fonte relativo ao ano-calendário de 2001, não também não tem razão a interessada, pois trata-se de exigência relativa ao mês de janeiro de 2002, assim não caberia à fiscalização, compensar importâncias relativas a períodos de apuração anteriores.

Nesse sentido, cabe destacar o brilhante voto condutor da decisão de primeira instância sobre a compensação do IRFONTE proposta pela contribuinte:

Em primeiro lugar, convém esclarecer que aquilo que a impugnante designa inapropriadamente de saldo credor de IRRF consiste, em verdade, em saldo negativo do IRPJ relativo ao ano-calendário de 2001. No encerramento de cada período de apuração, ao contribuinte cumpre incluir na base de cálculo do IRPJ todas as receitas que competirem ao período, inclusive aquelas que sofreram incidência do IRRF. O montante deste pode ser deduzido do IRPJ devido no respectivo período, seja no recolhimento por estimativa, seja no ajuste anual. Caso seja apurado prejuízo fiscal ou lucro real proporcionalmente menor do que o serviu de base para as retenções, e ainda restar IRRF não aproveitado, o contribuinte poderá aproveitar o valor remanescente nos períodos de apuração dos anos-calendário subseqüentes, nos termos do artigo 229 do RIR 1999 e do Ato Declaratório SRF nº 3, de 07.01.2000. Todavia, uma vez encerrado o período de apuração, o IRRF relativo às receitas já incluídas na base de cálculo do tributo, deixa nominalmente de existir e apenas produz efeitos em anos-calendário posteriores sob a forma de saldo negativo de IRPJ de períodos anteriores. Tanto é assim que não se admite que o contribuinte possa requerer a restituição pura e simples do IRRF remanescente no final do período anual de apuração; é requerido antes que o seu valor seja inserido na apuração anual, para que se verifique se realmente faz jus à restituição de algum valor, depois de computadas outras rubricas integrantes da apuração do saldo anual do IRPJ.

A distinção entre IRRF e saldo negativo do IRPJ é também importante em outro aspecto, pois em virtude dela muda a natureza do aproveitamento do IRRF para efeito de reduzir ou extinguir as obrigações do contribuinte. Quando se opera diretamente no âmbito do período de apuração a que se refere, a dedução do IRRF integra a apuração do IRPJ respectivo, por isso a autoridade fiscal tem o dever de a levar em conta em eventual reconstituição dos números apurados pelo contribuinte. Contudo, quando se opera indiretamente em

exercício subsequente, sob a forma de compensação de saldo negativo de IRPJ de anos-calendário anteriores, não compõe a apuração do IRPJ devido, mas em vez disso integra a fase de liquidação do tributo. Neste último caso, não cabe à autoridade lançadora computar o seu valor nas eventuais reconstituições que fizer. Ao contrário, compete exclusivamente ao contribuinte determinar de que forma vai liquidar suas obrigações tributárias. Uma das maneiras de o fazer, obviamente, é compensar com créditos que possui com a Fazenda Nacional, mas a existência de tais créditos não interfere na apuração ou constituição das obrigações tributárias que se devem apurar independentemente daquele crédito do contribuinte. É por isso que na ficha da declaração de rendimentos onde se demonstra a apuração dos tributos devidos por estimativa não existe lacuna reservada à indicação de eventual compensação do saldo negativo de IRPJ; para ela somente se encontrará espaço na declaração de contribuições e tributos federais (DCTF).

A distinção e desvinculação entre o saldo negativo do IRPJ apurado no ajuste anual e o IRRF são tamanhas que, enquanto a dedução deste se faz pelo seu valor nominal, sem nenhum acréscimo, no caso da compensação ou restituição daquele, o Ato Declaratório SRF nº 3, de 2000, estabelece que serão acrescidos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o mês anterior ao da restituição ou compensação e de um por cento relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

Ressalve-se ainda que, embora a impugnante tenha juntado aos autos a declaração de rendimentos relativa ao ano-calendário de 2001 na qual figura a importância de R\$ 42.307.282,04 de saldo negativo de IRPJ, não há comprovação de que esse montante ou parte dele já tenha sido compensado ou restituído posteriormente. De qualquer forma, por mais que se venha a confirmar que resta montante superior ao valor da estimativa que deveria ter sido recolhida em janeiro de 2002, a multa imposta pelos autuantes subsiste integralmente, visto que a existência de tal saldo não interfere no cálculo da estimativa, conforme explanado nos parágrafos anteriores.

Deixo de apreciar no presente recurso voluntário a matéria relativa ao Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, tendo em vista que já foi objeto de apreciação no processo administrativo nº 10680.004019/2005-90, do qual este é decorrente.

Assim, conclui-se que não é cabível nenhum reparo no cálculo da estimativa mensal relativa a janeiro de 2002, ajustada pela fiscalização.



Quanto ao mérito, de acordo com o artigo 148, inciso V, do CTN, o lançamento é efetuado e revisto de ofício quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte do sujeito passivo, no exercício da atividade de apurar por si mesmo o tributo e, independentemente de prévio exame da autoridade administrativa, fazer o respectivo pagamento, se for o caso. Assim, tendo em vista que o pagamento das estimativas mensais, para quem optou pelo regime, é obrigatório, caso o contribuinte não realizar o recolhimento das parcelas mensais segundo o regime de estimativa, ou então, proceder ao recolhimento com insuficiência, seu valor é passível de ser exigido mediante lançamento de ofício. No caso, a irregularidade praticada pela falta de atendimento ao pressuposto legal é hipótese de incidência da norma sancionatória.

No caso dos autos, configuraram-se os pressupostos para aplicação da multa sobre o valor da diferença de imposto sobre o lucro real e da multa por falta de recolhimento das estimativas.

Nesse sentido foi o voto vencedor lavrado pela ilustre Conselheira Sandra Maria Faroni, no Acórdão nº 101-94.519, de 17/03/2004, assim ementado:

MULTA ISOLADA – Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos e o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.

Consignou a Conselheira Sandra Faroni que a insuficiência de pagamento do imposto sobre o lucro real implica sua exigência imediata mediante lançamento de ofício com a respectiva multa do artigo 44 da Lei nº 9.430/96. Além disso, em princípio, a diferença das estimativas, paga a menor, seria exigível mediante lançamento de ofício (auto de infração), sujeitando-se à multa previsto no art. 44 da Lei nº 9.430/96. Ocorre que a regularização assim procedida resultaria em pagamento a maior do saldo do imposto sobre o lucro real, em igual grandeza à das estimativas exigíveis. Por isso, para não gerar duplicidade e direito à restituição,

e por dever de moralidade e economia processual, cumpre efetuar a compensação de ofício no próprio ato de lançamento, deixando de exigir o tributo relativo às estimativas e exigindo apenas a multa.

Por conseguinte, correta a orientação administrativa no sentido de que, verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos e o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto (IN SRF nº 93/97).

Portanto, nos casos em que tenha havido insuficiência de pagamento de estimativas e insuficiência de pagamento do imposto sobre o lucro real, duas são as infrações cometidas, cabendo aplicar a multa para punir cada uma das infrações.

O enquadramento legal para a aplicação da multa isolada deu-se com base no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

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

(...);

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

(...);

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou de base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

(...);"

Tendo a contribuinte optado pela apuração anual do lucro real, deveria efetuar, nos períodos em questão, recolhimentos mensais do imposto de

renda pessoa jurídica, calculados por estimativa, com base nos balancetes de suspensão e/ou redução, nos termos do art. 2º da Lei nº 9.430 de 1996.

Por conseguinte, a infração está devidamente caracterizada, pois a contribuinte procedeu ao recolhimento a menor da contribuição social devida nos meses em questão, conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal, sendo que a fiscalização limitou-se a rever essas bases e apurar o imposto, determinado sob base de cálculo estimada apurada a menor na época própria e aplicar a multa prevista em lei sobre os valores encontrados.

Contudo, com relação à multa isolada por falta de recolhimento do tributo por estimativa, aplicada no percentual de 75%, com base nos artigos 2º, 43 e 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, após a edição da Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, houve redução para 50%, conforme o artigo 18, *verbis*:

Art. 18. O art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de cinqüenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

Por seu turno, o Código Tributário Nacional, em seu artigo 6º, inciso II, “a”, determina o seguinte”

Art. 106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

Trata-se como se vê, de legislação posterior mais benigna que tem efeito retroativo à prática do ato considerado como infração e, por isso, tem aplicação à espécie.

Assim, deve ser ajustado o percentual da multa isolada para 50%.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa isolada para 50%.

Brasília (DF), em 19 de outubro de 2006

PAULO ROBERTO CORTEZ