

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

Processo nº 10680.009606/2004-94
Recurso nº 158.804 Voluntário
Acórdão nº 1802-00.292 – 2ª Turma Especial
Sessão de 8 de dezembro de 2009
Matéria IRPJ
Recorrente CONSITA LTDA.
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 30/04/1999

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS MENSAIS - DECADÊNCIA

As estimativas mensais representam uma obrigação autônoma e de natureza diversa daquela prevista no caput do art. 150 do CTN, cujo surgimento, inclusive, independente da ocorrência do fato gerador do tributo (lucro real), e que, por isso, não se subsume às disposições do referido art. 150, mas sim à regra geral do art. 173, I, do CTN.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS MENSAIS - LIMITE TEMPORAL

O texto do inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei 9.430/96 não impõe qualquer limite temporal para o lançamento da multa isolada, no sentido de que sua aplicação só caberia no ano em curso. Ao contrário, o texto prevê a multa ainda que a PJ “tenha apurado” prejuízo fiscal no final do período.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO PADRÃO - CONCOMITÂNCIA

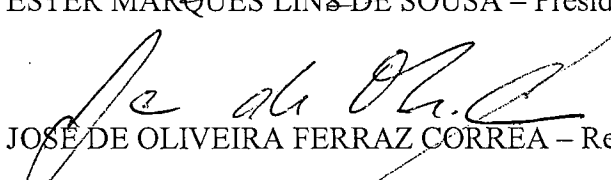
As estimativas mensais configuram obrigações autônomas, que não se confundem com a obrigação tributária decorrente do fato gerador anual. Não há previsão legal de afastamento da multa isolada em razão da aplicação da multa de ofício vinculada ao tributo anual que deixou de ser recolhido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de decadência, e no mérito, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os conselheiros Leonardo Henrique M. de Oliveira, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e João Francisco Bianco.



ESTER MARQUES LINS DE SOUSA – Presidente.



JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORREIA – Relator.

EDITADO EM:

29 JAN 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente da Turma), João Francisco Bianco (Vice-Presidente), José de Oliveira Ferraz Corrêa, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (Suplente convocado), Nelso Kichel (Suplente convocado) e Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG, que manteve o lançamento para a constituição de crédito tributário no valor de R\$ 2.490,39, a título de multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada no período de 30/04/1999.

Por muito bem descrever os fatos, reproduzo o relatório constante da decisão de primeira instância, Acórdão nº 02-13.206, às fls. 90 a 96:

Referido feito deu-se em virtude de a fiscalização haver constatado durante o procedimento de verificações obrigatórias que o contribuinte apurou e não recolheu Imposto de Renda a Pagar como estimativa do mês de abril/99 com base em balanço/balancete de suspensão/redução, tendo sido constatado também, que tal valor não foi declarado em DCTF. Como a empresa optou, pela APURAÇÃO ANUAL com recolhimentos da estimativa mensal, será cobrada multa isolada, pelo não recolhimento da estimativa, conforme Termo de Verificação Fiscal e docs. de fls. 08/10.

O Enquadramento Legal citado no Auto de Infração foi o seguinte: Arts. 222, 841, incisos III e IV, 843 e 957, parágrafo único, inciso IV, do RIR/99.

Cientificado do lançamento em 04/08/2004, o contribuinte apresentou impugnação em 03/09/2004, fls. 70/76, podendo seu conteúdo ser assim resumido:

Da Decadência

A autuada entende tratar-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, conforme acórdãos do primeiro conselho de contribuintes que cita.

Argumenta a impugnante que o presente lançamento deve ser cancelado uma vez que o Auto de Infração foi expedido em 03/08/2004, e o fato gerador da obrigação tributária lançada ocorreu em 30/04/1999, tendo, portanto, decaído o direito da Fazenda Nacional para constituir o crédito tributário, nos termos do art. 150 § 4º, do Código Tributário Nacional.

Da Impossibilidade do Lançamento do Crédito Tributário

Entende a impugnante que não se pode lançar crédito tributário a título sobre base estimada, depois de encerrado o exercício no qual aquela obrigação deveria ser cumprida pelo contribuinte, uma vez que a exigência de recolhimentos por estimativa deixaria de ter sua eficácia, prevalecendo a exigência de imposto/contribuição efetivamente devida, apurada com base no lucro real anual.

Assim, uma vez encerrado o ano base de apuração, viabilizando-se, pois, o cálculo definitivo do imposto devido, não há mais que se falar em obrigação de adiantamentos de IRPJ, por meio de recolhimentos apurados em estimativas da obrigação final.

Ressalta a recorrente que no ano de 1999, principalmente, constatou-se, após o seu encerramento, que os valores recolhidos a título de IRPJ, por estimativa, no decorrer do ano, superaram o valor do IRPJ apurado ao final do exercício e, por consequência, encontrava-se a contribuinte desobrigada de recolher eventuais complementos. Acrescenta a impugnante que, com mais razão ainda a cobrança de estimativa omitida não teria suporte jurídico, pois seria inimaginável atribuir sanção pelo fato da empresa haver se omitido em recolher (em forma de adiantamentos) um tributo que superaria sua capacidade contributiva e, por isso mesmo, seria restituído futuramente.

Menciona jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes no sentido de que não cabe o lançamento para a exigência das estimativas após o encerramento do período-base, quando já é possível definir o valor do imposto efetivamente devido.

Da Impossibilidade de Lançamento de Multa Isolada Cumulada com Multa de Ofício.

Diz a autuada que o agente fiscal, além de lançar, nestes autos, crédito tributário inerente à multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ sobre a base estimada; igual e simultaneamente procedeu ao lançamento da própria obrigação principal que deixou de ser recolhida por estimativa (vide PTA nº 10680.009608/2004-83).

Menciona acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes concluindo que não pode haver cumulação entre multas isoladas (lançadas por falta de recolhimento sobre a base estimada), e multas de ofício (lançadas pela ausência de recolhimento do IRPJ apurado). A justificativa é a "desproporcionalidade da penalidade relativamente ao proveito obtido com a falta".

Por fim, requer o cancelamento da exigência.

Conforme mencionado, a DRJ Belo Horizonte/MG considerou procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 30/04/1999

DECADÊNCIA. PRAZO INICIAL

No lançamento por homologação o contribuinte antecipa o pagamento, corretamente ou a menor, neste caso, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é a data de ocorrência do fato gerador. Caso não haja antecipação de pagamento, inicia-se a contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

*LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AJUSTE ANUAL. ESTIMATIVAS.
Multa de Ofício. Multa Isolada.*

A falta de recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo estimada por empresa que optou pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa de ofício isolada, de que trata a legislação. O lançamento da multa isolada é compatível com a exigência de tributo apurado ao final do Ano-calendário, acompanhado da correspondente multa de ofício.

*RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DA MULTA DE
OFÍCIO. Falta de recolhimento das estimativas de
IRPJ*

É devida a multa isolada pela falta de recolhimento da estimativa do IRPJ, impondo-se, porém, a redução do percentual para 50%, em face de legislação superveniente ao lançamento, por força do princípio da retroatividade benigna.

Lançamento Procedente em Parte

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 26/03/2007, a contribuinte apresentou em 25/04/2007, por via postal, o recurso voluntário de fls. 101 a 108, onde reitera os mesmos argumentos de sua impugnação, conforme descrito nos parágrafos anteriores.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Inicialmente, cabe deixar claro que este processo trata do lançamento da multa isolada prevista no art. 44, § 1º, IV, da Lei 9.430/96, por falta de recolhimento da estimativa mensal do IRPJ referente ao mês de abril de 1999.

Este mesmo fato também gerou lançamento para a exigência da própria estimativa não recolhida, conforme o processo nº 10680.009608/2004-83.

Quanto à decadência, realmente não é aplicável à multa isolada por falta de recolhimento de estimativas o art. 150, § 4º, do CTN.

É importante frisar que as estimativas mensais configuram obrigações autônomas, de natureza diversa daquela prevista no caput do art. 150, e que não se confundem com a obrigação tributária decorrente do fato gerador de 31 de dezembro.

Sua natureza jurídica, inclusive, a faz destoar totalmente do padrão traçado pelo art. 113 do CTN (que trata das obrigações tributárias), pois ela é uma obrigação que surge antes da ocorrência do fato gerador do tributo. Seu pagamento, por outro lado, nada extingue, gerando apenas um registro contábil de crédito a favor do contribuinte, a ser aproveitado no futuro.

Além disso, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/96, essa obrigação existe mesmo que a pessoa jurídica tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a CSLL. Ou seja, existe ainda que não haja tributo devido.

Portanto, não estamos tratando aqui da multa de ofício que está vinculada à exigência de tributo, e que, como acessório deste, deve seguir suas regras para a contagem da decadência. Trata-se de multa isolada, autônoma, que inclusive independente da ocorrência do fato gerador do tributo (lucro real ou lucro líquido ajustado), e que, por isso, não se subsume às disposições do art. 150 do CTN, mas sim à regra geral do art. 173.

Da mesma forma, e pelas mesmas razões, não socorre a Recorrente o fato de o lançamento ter ocorrido com o período já encerrado, o fato de as estimativas efetivamente recolhidas serem suficientes para quitar o tributo anual, e nem a alegada concomitância de multas.

O inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei 9.430/96 diz “ainda que tenha apurado prejuízo fiscal” e não “ainda que venha a ser apurado prejuízo fiscal ...”, restando prejudicada a tese de que a aplicação da referida multa só caberia no ano em curso.

Em relação à alegação de que o tributo anual está integralmente quitado, vale novamente registrar que, nos termos da lei, a multa deve ser aplicada ainda que o contribuinte *tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente.*

Assim, se a multa é cabível mesmo quando o contribuinte apura prejuízo, ou seja, quando não há base de cálculo para a incidência do tributo ao final do ano, com maior razão deve ela incidir nos casos de base de cálculo positiva, independentemente de a apuração anual não resultar em saldo a pagar.

Quanto à concomitância, já mencionamos que as estimativas mensais, de fato, configuram obrigações autônomas, que não se confundem com a obrigação tributária decorrente do fato gerador anual.

E ainda que se considere que as estimativas tenham com o tributo devido uma relação de meio e fim, ou de parte e todo (o que não ocorre, porque a estimativa é devida mesmo que não haja tributo devido), cabe assinalar que não há no Direito Tributário algo semelhante ao Princípio da Consunção (Absorção) do Direito Penal, o que também afasta os argumentos sobre a concomitância de multas.

Finalmente, ainda quanto à concomitância das multas, cabe apenas esclarecer que no processo correlato a esse, e cuja numeração está acima indicada, não foi realizado lançamento para exigência do saldo do tributo ao final do ano, mas sim da própria estimativa mensal, situação que está sendo examinada naquele outro processo.

Quanto a esse processo, é oportuno observar que a Delegacia de Julgamento já aplicou a retroatividade benigna, para reduzir a multa de 75% para 50%, em razão das alterações introduzidas pela Lei nº 11.488/2007.

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de decadência, e, no mérito, negar provimento ao recurso.



JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA