



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10680.015086/2004-59
Recurso nº 149.829 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-00.563 - 1ª Turma
Sessão de 12 de março de 2009
Matéria IRPJ
Recorrente SEMPER S/A SERVIÇO MÉDICO PERMANENTE
Interessado FAZENDA NACIONAL

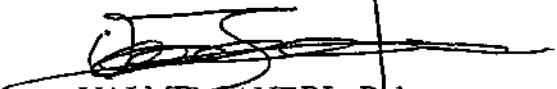
Assunto: IRPJ - Exercício: 2000 a 2002

IRPJ. MULTA ISOLADA. Encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido apurado com base no lucro real e, dessa forma, não comporta a exigência da multa isolada, seja pela ausência de base impositiva, sobretudo quando apurado prejuízo fiscal e base negativa do tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para excluir a exigência da multa isolada, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Viviane Vidal Wagner, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e Carlos Alberto Freitas Barreto. Ausente, justificadamente a Conselheira Suzy Gomes Hoffman.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.


VALMIR SANDRI - Relator.

EDITADO EM: 09 ABR 2010

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Karem Jureidini Dias, Viviane Vidal Wagner, Antonio Carlos Guidoni Filho, Leonardo de Andrade Couto, Valmir Sandri, Claudemir Rodrigues Malaquias, Susy Gomes Hoffman, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Com base no permissivo do art. 32, II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria do MF nº 55/98, a contribuinte interpõe recurso especial (fls 158/176), contra acórdão proferido pela Oitava Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 131/141), que, por maioria de votos, deu parcial provimento ao recurso voluntário, para reduzir o percentual da multa isolada lançada pela falta de recolhimento das estimativas mensais de IRPJ para 50%, relativos aos meses de outubro de 1999 a junho de 2001, no valor de R\$ 320.166,11, gerada pela divergência entre os valores declarados em DCTF e os apurados pela fiscalização.

Intimada, a contribuinte apresentou impugnação (fls. 34/40) sustentando, inicialmente, a ocorrência da denúncia espontânea ao efetuar o lançamento dos valores devidos em DIPJ, ainda que não tenha procedido ao levantamento dos balanços de suspensão ou redução do IRPJ-estimativa devido mês a mês nos referidos exercícios, pois anterior a qualquer ato de fiscalização.

Alega ainda que não recolheu os montantes do IRPJ-estimativa, porque, na apuração anual, quando se autodenunciou, verificou que tais antecipações não se faziam necessárias, uma vez que apurou-se prejuízo fiscal.

Afirma que não se pode falar em ausência de recolhimento do tributo e que o que visa a fiscalização é tributar a mera antecipação do imposto, que se tornou desnecessária, porque houve prejuízo fiscal, ou porque foi absorvida pelo recolhimento da apuração anual do IRPJ devido.

E tendo em vista o encerramento do período base, o lançamento da multa isolada de ofício se mostra incabível posto que esta só faz sentido se a fiscalização ocorreu durante o exercício fiscal, antes ainda de seu fechamento e da apuração definitiva do IRPJ devido.

A contribuinte colaciona diversos acórdãos a seu favor e requer ao final seja acolhida a impugnação para cancelar a multa isolada aplicada ou sucessivamente, reduzi-la ao percentual de 20%.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - MG julgou procedente o lançamento sob o entendimento de que "iniciado o procedimento de ofício para verificação das obrigações tributárias e tendo sido apurada insuficiência de pagamento do imposto de renda pessoa jurídica, por estimativa, é dever de ofício o lançamento da multa isolada determinada pelo inciso IV, do § 1º, do art. 44 da Lei 9.430, de 1996."

Além de entender que os valores declarados em DIPJ não coincidem com os apurados pela fiscalização e os declarados em DCTF, e não foram seguidos do respectivo pagamento com os acréscimos legais, não havendo como se falar em denúncia espontânea.

Intimada da decisão da 4ª Turma da DRJ/BHE, a contribuinte apresentou recurso voluntário sustentando, a ocorrência da denúncia espontânea ao efetuar o lançamento dos valores devidos em DIPJ, ainda que não tenha procedido ao levantamento dos balanços de suspensão ou redução do IRPJ-estimativa devido mês a mês nos referidos exercícios, pois anterior a qualquer ato de fiscalização.

Alega ainda que não recolheu os montantes do IRPJ-estimativa, porque, na apuração anual, quando se autodenunciou, verificou que tais antecipações não se faziam necessárias, uma vez que apurou-se prejuízo fiscal.

Afirma que a decisão da DRJ deixou de considerar o fato de que a contribuinte, nas DIPJs não só informou os valores devidos mensalmente por estimativa, como cuidou por apurar o lucro real anual, restando apurado prejuízo fiscal, razão pela qual não se pode falar em ausência de recolhimento do tributo vez que a antecipação do imposto se tornou desnecessária, porque houve prejuízo fiscal, ou porque foi absorvida pelo recolhimento da apuração anual do IRPJ devido.

Acrescenta que mesmo que se admita que houve diferença entre os valores de estimativa declarados (DIPJs) e os recolhidos mensalmente (DCTFs), é de se observar que a contribuinte declarou essa diferença, autodenunciando-se.

E tendo em vista o encerramento do período base, o lançamento da multa isolada de ofício se mostra incabível posto que esta só faz sentido se a fiscalização ocorreu durante o exercício fiscal, antes ainda de seu fechamento e da apuração definitiva do IRPJ devido.

A Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deu parcial provimento ao recurso voluntário apenas para reduzir o percentual da multa de ofício de 75% para 50%, estando à decisão assim ementada, *verbis*:

“PAF – DENÚNCIA ESPONTÂNEA – EXTENSÃO DO CONCEITO – A denúncia espontânea acontece quando o contribuinte, sem qualquer conhecimento do administrador tributário, confessa fato tributário delituoso ocorrido e promove o pagamento do tributo e acréscimos legais correspondentes, nos termos do artigo 138 do CTN, não se aplicando ao pagamento em atraso sem recolhimento da multa de mora.

IRPJ – ESTIMATIVAS/SUSPENSÃO – A pessoa jurídica, optante pela tributação com base no lucro real anual, somente poderá deixar de realizar o pagamento do imposto em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada (mediante a aplicação, sobre a receita auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o artigo 15 da Lei 9249, de 26 de dezembro de 1995) se comprovar, através de balanço ou balancete de suspensão, que obteve prejuízo em todos os meses do período calendário. A Lei não difere para o ajuste de dezembro esta obrigação.

PAF – RETROATIVIDADE BENIGNA – Tendo em vista a edição da MP 351/2007, que alterou o inciso II parágrafo 1º, do artigo 44 da Lei 9430, nos termos da alínea c, do inciso II do artigo 106 do CTN deverá ser aplicado o coeficiente de 50%, veiculado no inciso II do artigo 14 da MP 351 de janeiro de 2007.

Recurso parcialmente provido”

Entendeu a Oitava Câmara que a não aplicação da multa isolada no presente caso, implicaria em negar vigência ao princípio da legalidade e da tipicidade cerrada uma vez que a Lei 9.430/96 estabelece regras de procedimentos e correspondentes sanções, no caso de descumprimento, quando facultou a formalização da exigência de crédito tributário exclusivamente da multa isolada dispendo sobre aplicação de multas nos casos de lançamento de ofício.



Quanto à alegada denúncia espontânea, entendeu que tal instituto ocorre quando sem qualquer conhecimento do administrador, confessa fato tributário delituoso ocorrido e promove o pagamento do tributo e acréscimos legais, não se aplicando ao pagamento em atraso sem recolhimento da multa de mora.

Reduziu a multa isolada de 75% para 50% de acordo com o art. 106, I do CTN.

Em seu recurso especial (fls. 158/177), a contribuinte, sustenta divergência do acórdão recorrido com o entendimento de diversas Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes (103-22.931, 103-22.466, 103-21.492, 105-15.042, 105-15.034 e 105-14.460) bem como desta Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF/01-05.588, CSRF/01-04.930 e CSRF/03-05.076), ao decidir ser devido o recolhimento das estimativas de IRPJ, após o encerramento do período de apuração, ainda que se tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa, no final do ano base.

Alega a contribuinte se incabível a aplicação da multa isolada nos casos em que não há de se falar em pagamento do lucro líquido pela verificação de prejuízo fiscal, uma vez que não há base de cálculo para aplicação da referida multa.

Acrescenta que pelo fato de o recolhimento do IRPJ por estimativa ser um procedimento provisório, o não recolhimento mensal não causa nenhum dano ao Fisco, apenas o poupa de futuros procedimentos nas análises de restituição/compensação realizada pelos contribuintes.

Alega ainda ser aplicável o instituto da denúncia espontânea, pois com a entrega das DIPJs, os valores devidos mensalmente por estimativa não só foram informados como também apurado o lucro real e ainda que se admitisse diferenças entre os valores estimados declarados e os recolhidos mensalmente, ao declarar, o contribuinte estaria se autodenunciando. E isto anteriormente a qualquer procedimento fiscal.

Ao efetuar o lançamento na DIPJ, a contribuinte alega que confessou os montantes devidos de IRPJ-estimativa que só não foram recolhidos, pois na apuração anual, apurou-se prejuízo fiscal, que foi devidamente informado.

Sustenta que no caso de apuração de prejuízo fiscal, não há de se falar em recolhimento da CSLL-estimativa, vez que esse foi compensado com o prejuízo, e consequentemente, não há de se falar em aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação, colacionando diversos acórdãos que coadunam com este entendimento.

Por fim, acrescenta que há de se tomar o valor do lucro real apurado deduzindo a estimativa obrigatória levantada em trabalho fiscal e na hipótese de haver prejuízo fiscal ou o Lucro Real anual apurado e já recolhido superar a estimativa, não há de se falar em aplicação de multa isolada. Assim, no presente caso, a fiscalização deveria ter tomado o valor do lucro líquido apurado, deduzindo-se a estimativa mensal levantada para se encontrar a base de cálculo da multa.

Ao recurso especial da contribuinte foi dado seguimento pelo Presidente da Câmara recorrida (Despacho nº 108-235-2008, fls. 230/231), ante a constatação de estarem atendidos os pressupostos legais de admissibilidade do recurso mediante a demonstração da divergência jurisprudencial.

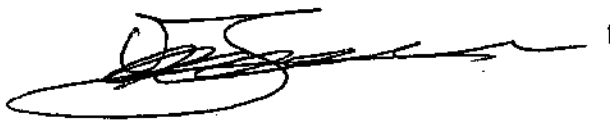
Regularmente intimada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls. 234/240), sustentando que uma vez constatada a falta de pagamento do imposto devido por

estimativa, após o término do ano calendário, há de ser aplicada à multa isolada sobre os valores devidos e não recolhidos, mesmo no caso de se apurar prejuízo fiscal ou base negativa de CSLL, nos termos do art. 44, § 1º, inc. IV.

Esclarece que a única hipótese em que a penalidade imposta a quem não faz o pagamento do imposto por estimativa pode ser elidida, é no caso em que o contribuinte justifica o não pagamento com a transcrição dos balancetes no Livro Diário, o que não ocorreu no presente caso, invocando os arts. 136 e 97, VI do CTN que prescrevem que somente a lei pode afastar penalidade, o que nesse caso não ocorreu.

Ao final, pugna pela manutenção do acórdão recorrido com o desprovimento do recurso especial da contribuinte.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a series of loops and strokes, positioned below the text "É o relatório."

Voto

Conselheiro Valmir Sandri

Com base nos permissivos do art. 32, II, do Regimento interno do Conselho de Contribuintes e art. 5º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria do MF nº. 55/98, a contribuinte interpõe recurso especial de divergência contra acórdão proferido pela antiga Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que por maioria de votos, deu parcial provimento ao seu Recurso Voluntário para reduzir o percentual da multa isolada a 50%, tendo a contribuinte demonstrado fundamentadamente a divergência, colacionando para isso, acórdãos paradigmas do Conselho de Contribuintes, atendendo, portanto, o pressuposto para sua admissibilidade, razão pela qual o conheço.

Conforme se depreende do relatório, cinge-se a controvérsia ao entendimento do acórdão recorrido (fls. 131/141), que manteve parcialmente a exigência da Multa Isolada (50%), decorrente da falta de recolhimento das estimativas mensais de IRPJ, relativas aos anos-calendário de 1999 a 2001, sob o argumento de que os princípios de regência do PAF não permitem a exclusão da multa isolada, porque implicaria em negar vigência ao princípio da legalidade e tipicidade cerrada.

Em seu recurso especial (fls. 158/177), a contribuinte, sustenta divergência do acórdão recorrido com o entendimento de diversas Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes (103-22.931, 103-22.466, 103-21.492, 105-15.042, 105-15.034 e 105-14.460) bem como desta Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF/01-05.588, CSRF/01-04.930 e CSRF/03-05.076), ao decidir (acórdão recorrido) ser devido à exigência da multa isolada, após o encerramento do período de apuração, ainda que se tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa, no final do ano base.

Alega ainda ser aplicável o instituto da denúncia espontânea, pois com a entrega das DIPJs, os valores devidos mensalmente por estimativa não só foram informados como também apurado o lucro real e ainda que se admitisse diferenças entre os valores estimados declarados e os recolhidos mensalmente, ao declarar, o contribuinte estaria se autodenunciando. E isto anteriormente a qualquer procedimento fiscal.

Com a devida *vênia* ao entendimento esposado pela E. Câmara, ousa dela discordar em relação ao argumento de que é legítima a aplicação da multa isolada, após encerrado o ano-calendário, ainda quando apurada base de cálculo negativa, eis que os dispositivos legais previstos nos incisos I e IV, § 1º, art. 44 da Lei 9.430/96, em sua versão original, têm como objetivo obrigar o sujeito passivo da obrigação tributária ao recolhimento mensal de antecipações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica que poderá ser devido ao final do ano-calendário.

Ou seja, é inerente ao dever de antecipar a existência da obrigação cujo cumprimento se antecipa, e sendo assim, a penalidade só poderá ser exigida durante o ano-calendário em curso, tendo em vista que, com a apuração do tributo efetivamente devido ao final do ano-calendário (31.12), desaparece a base impositiva daquela penalidade (antecipações), pela ausência da necessária ofensa a um bem juridicamente tutelado que a justifique.

Portanto, com o encerramento do ano-calendário objeto das antecipações, surge, a partir daí, uma nova base impositiva, ou seja, a base que irá suportar o tributo efetivamente devido ao final do ano-calendário, surgindo assim a hipótese da aplicação tão-somente do inciso I, § 1º. do referido artigo, caso o tributo não seja pago no seu vencimento e apurado *ex-officio*. Entretanto, como já mencionado no presente caso a contribuinte apurou Prejuízo fiscal, razão pela qual também não há que se cogitar na aplicação da multa de ofício, prevista no mencionado dispositivo legal.

Dessa forma, encerrado os anos-calendário e apurado prejuízo fiscal compensado, não há que se falar na aplicação da multa isolada ou mesmo da multa de ofício, diante da ausência de base de cálculo impositiva.

No presente caso, foi dada ciência do auto de infração a contribuinte na data de 09.12.2004, fls. 04, ou seja, após o encerramento dos anos-calendário que foram objetos do lançamento (1999 a 2001), portanto, quando já apurada base de cálculo negativa dos tributos efetivamente devidos no período.

Logo, embora a contribuinte não tenha antecipado ou tenha antecipado a menor o IRPJ devido no período em questão, conforme se depreende do lançamento, o fato é que a exigência da referida penalidade somente foi consubstanciada no mês de dezembro de 2004, quando já conhecida a respectiva base de cálculo (negativa), porquanto, impossível no meu entendimento, a exigência da multa isolada.

Nesse sentido é a jurisprudência do antigo do Conselho de Contribuintes:

"IRPJ/CSLL - MULTAS ISOLADAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS - Apurando o sujeito passivo valores a restituir e/ou prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL, ao final do ano-calendário, incabível a exigência das multas isoladas por falta/insuficiência de recolhimentos de estimativa, após o encerramento dos correspondentes períodos da efetiva apuração do imposto ou contribuição.

Recurso provido."

(Acórdão nº 103-22837, Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Sessão de 08/12/2006, Conselheiro Relator Antônio José Praga de Souza)

Dessa forma, por entender inaplicável a Multa Isolada após o término do ano-calendário, sendo indiferente no presente caso a contribuinte ter apurado prejuízo e base negativa, entendo que assiste razão a contribuinte, devendo ser reformado o acórdão proferido pela antiga Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, anulando-se a exigência da Multa Isolada consubstanciada no auto de infração.

Por fim, se os argumentos acima não forem suficientes para convencer meus pares para afastar a presente exigência, coloco mais um, qual seja, falta de base legal para a sua aplicação, eis que o dispositivo legal que lhe dava supedâneo – inciso IV, §1º. do art. 44 da Lei n. 9.430/96, restou revogado pelo art. 14 da Lei nº. 11.488/2007, apagando, portanto, os efeitos do ato que antes era considerado ilícito, em respeito ao princípio da aplicação retroativa da lei posterior mais benéfica às penalidades tributárias, *ex vi* do disposto no art. 106, do CTN.

Vejamos o que diz o art. 14 da Lei n. 11.488, de 15 de junho de 2007, *verbis*:



Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

“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:

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.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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.

I - (revogado);

II - (revogado);

III - (revogado);

IV - (revogado);

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998).

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

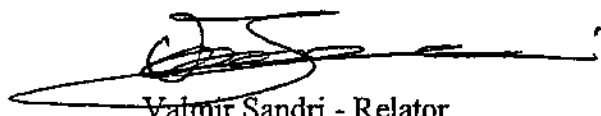
III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

.....” (NR)

Ora, da análise do dispositivo acima transcrito, vê-se que o inciso IV, §1º, foi de fato revogado, sendo introduzida a partir da lei acima citada uma nova hipótese de penalidade no inciso II, do art. 44, da Lei n. 9.430/96 que antes inexistia, qual seja, multa isolada de 50% (cinquenta por cento), na ocorrência das hipóteses dos itens “a” e “b” do referido inciso.

Pelo exposto, DOU provimento ao Recurso Especial apresentado pela contribuinte, para afastar a exigência da Multa Isolada.

É como voto.



Valmir Sandri - Relator