



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 10746.000693/001-60
Recurso nº : 134.604
Matéria : IRPJ e OUTRO – EXS: DE 1998 a 2002
Recorrente : TROVO E TROVO LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ – BRASÍLIA/DF
Sessão de : 17 de setembro de 2004
Acórdão nº : 101-94.703

IRPJ . Os lucros não declarados na DIRPJ ou em DCTF, apurados e constantes dos registros e demonstrativos da contribuinte submetem-se à tributação do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica.

IRPJ. ENTREGA DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS –

Ano-calendário 1999/exercício 2000 – A falta ou a apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo fixado, quando dela não resulte imposto devido, sujeita a pessoa jurídica à multa mínima, prevista no § 1º do artigo 88 da Lei nº 8981/95.

Ano-calendário 1998/ exercício 1999 - A falta ou a apresentação da declaração de rendimentos fora do prazo fixado sujeita a pessoa jurídica à multa no valor de 1% ao mês, incidente sobre o imposto de renda devido no período.

DCTF – A falta de comprovação de entrega da DCTF enseja a cobrança de multa regulamentar, nos termos da legislação vigente no período

PENALIDADE. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO (ISOLADA). FALTA DE RECOLHIMENTO. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA – Cabível a exigência de multa isolada por falta de recolhimento dos valores mensais de estimativa, em lançamento efetuado após o término do período de apuração.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. - A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TROVO E TROVO LTDA.

Processo nº. : 10746.000693/2001-60
Acórdão nº. : 101-94.703

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Valmir Sandri (Relator) que deu provimento PARCIAL ao recurso, para afastar a multa isolada. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Caio Marcos Cândido.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



CAIO MARCOS CÂNDIDO
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 07 DEZ 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº. : 10746.000693/2001-60
Acórdão nº. : 101-94.703

Recurso nº. : 134.604
Recorrente : TROVO E TROVO LTDA.

RELATÓRIO

TROVO E TROVO LTDA., já qualificado nos autos, recorre a este E. Conselho de Contribuintes, de decisão da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF, que julgou procedente o lançamento consubstanciado nos autos de infração de fls. 003/014 e 015/021, relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica dos anos-calendário de 1997 a 2000, e à Contribuição Social (CSLL), objetivando a sua reforma.

Em procedimento de fiscalização foi apurado que o contribuinte não entregou as declarações de IRPJ referentes aos anos-calendário de 1998 a 2000, nem efetuou nenhum recolhimento de IRPJ durante o período, tendo porém, efetuado sua escrituração contábil baseada no lucro real anual em 1998 e 1999 e trimestral em 2000.

Constatados LUCROS NÃO DECLARADOS no ano calendário de 1998, foi lançado IRPJ, com base nos artigos 1º e 2º da Lei nº 9.430/96 e artigos 193, 194, 195, 196 e 960, todos do RIR/94.

A FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA ocasionou o lançamento de multa isolada, calculada sobre os valores constantes de sua escrituração contábil, referentes aos anos de 1998 e 1999. A infração foi enquadrada nos artigos 2º, 43 e 44 § 1º inciso I, da Lei nº 9.430/96 e artigos 222, 843 e 957, parágrafo único, inciso IV, do RIR/94.

A FALTA DE ENTREGA DE DECLARAÇÃO DE IRPJ referente a 1998 (com imposto) e 1999 (sem imposto devido), ensejou o lançamento de multa regulamentar, com fulcro no artigo 16 da Lei nº 9.718/98 e artigo 964, inciso I, alínea "a", § 2º, inciso II e § 5º do RIR/94.

Considerando que a partir do ano-calendário de 1997 ocorreu FALTA DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES E TRIBUTOS FEDERAIS – DCTF, foi lançada multa, com base no artigo 5º do Decreto-lei nº 2.124/84, artigos 984, 985 e 1.001 do RIR/94, artigos 928, 929 e 966 do RIR/99, e artigos 1º, 2º, 3º, 4º e 6º da IN nº 73/96.

A FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL ocasionou o lançamento com base no artigo 2º da Lei nº 9.249/95, artigo 1º da Lei nº 9.316/96 e artigo 28 da Lei nº 9.430/96.

Com base nos artigos 30 e 44 § 1º inciso IV da Lei nº 9.430/96 é exigida MULTA ISOLADA referente a CSLL não recolhida, calculada sobre a base estimada.

Em sua impugnação de fls. 264/275, através de patrono devidamente constituído (fls. 276), a empresa inicialmente argüi a nulidade do lançamento em face do cerceamento do seu direito de defesa.

Alega que a notificação recebida não continha elementos suficientes para o conhecimento das infrações que lhe foram imputadas, e, principalmente, por não estarem demonstrados os cálculos efetuados para determinar a base de cálculo.

Quanto ao MÉRITO alega que não tinha apurado resultado positivo nos anos de 1999 e 2000, e que o lucro tributável apontado em 1998 não existia, e que estava procedendo a uma profunda auditoria na empresa para apurar e retificar os valores indicados pelo Fisco.

Após analisar o texto da Lei nº 9.430/96, afirma que não exercera a opção pelo recolhimento do imposto com base na estimativa mensal, sendo improcedente a exigência de multa isolada.

Afirma que a falta de entrega da Declaração de Imposto de Renda era consequência da auditoria que estava realizando em suas contas. Especificamente em relação ao ano de 1998, diz ser indevida a penalidade sobre tributo apurado através de lançamento ex-ofício, sobre o qual há previsão de

incidência de penalidade específica. Transcreve ementa de acórdão deste 1º Conselho de Contribuintes.

Com relação à falta de entrega de DCTFs, esclarece que estava aguardando o resultado da auditoria em suas contas, evitando, assim, repassar informações não fidedignas ao Fisco.

Contesta a exigência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, fundamentando nos argumentos expendidos em relação ao Imposto de Renda, afirmando, ainda, que a CSLL fora lançada em duplicidade em relação ao ano-calendário de 1998.

O impugnante cita e traz à colação diversos acórdãos do 1º Conselho de Contribuintes que, no seu entendimento, dão sustentação à argumentação expendida na impugnação.

Consta às fls. 333/336, relatório conclusivo sobre as diligências solicitadas pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF, tendo sido aberto prazo para que a impugnante se manifestasse.

Após analisar os termos da impugnação, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília/DF, rejeita a preliminar argüida, mantendo integralmente o lançamento, em sua decisão de fls. 341/3524, conforme se depreende da ementa a seguir transcrita:

“Assunto : Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001

Ementa: CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – Preterição do direito de defesa decorre de despachos ou decisões e não da lavratura do ato ou termo como se materializa a feitura do auto de infração sendo incabível a alegação de cerceamento de defesa se nos autos existem os elementos de provas necessários à solução do litígio e a infração está perfeitamente demonstrada e tipificada.

LUCROS NÃO DECLARADOS – É correta a exigência fiscal do Imposto de Renda sobre lucros apurados e constatados na Demonstração do Resultado do Exercício consignada no livro

Diário da empresa e não declarados pela contribuinte na Declaração do IRPJ ou DCTF.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. A falta de recolhimento mensal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social, por estimativa, enseja a aplicação da multa de ofício isolada, de que trata o inciso IV do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, caso a empresa, optante pela tributação com base no lucro real anual, tenha deixado de elaborar e/ou transcrever no "Livro Diário" os balancetes de suspensão/redução, de acordo com as prescrições da legislação de regência.

MULTA PELA FALTA DE ENTREGA DA DIPJ – É cabível o lançamento da multa regulamentar com base no Art. 964, § 2º do RIR/99, se a interessada estava omissa na entrega da DIPJ, no ano calendário de 1999, não somente quando do início da fiscalização, mas, também, até a data do término da fiscalização e já havia expirado o prazo regulamentar para a apresentação da referida.

DCTF. FALTA/ATRASSO NA ENTREGA. Deve ser mantida a multa regulamentar por falta de entrega da DCTF, quando a impugnante não logra provar, por meio dos recibos, a efetiva entrega.

Lançamento Procedente

TRIBUTAÇÃO REFLEXA – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Ao se decidir de forma exaustiva a matéria referenciada ao lançamento principal de IRPJ, a solução adotada espraia seus efeitos aos lançamentos reflexos, próprio da sistemática de tributação das pessoas jurídicas quando não tiverem sido oferecidos argumentos específicos para se contrapor a ele.

Lançamento procedente"

Em suas razões de recurso voluntário, juntadas às fls. 358/362, a Recorrente, em síntese, reitera os argumentos expendidos na fase impugnatória.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Reitera o ora Recorrente que “não apurou resultado tributável em 1999 e 2000, e que os valores indicados pela contabilidade referentes a 1998 não espelham a verdade real, pois, como já foi dito, tais dados estão equivocados e estão sendo apurados em auditoria interna para retificação e comunicação neste processo.”

Considerando que a exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido referente ao ano-calendário de 1998 está fundamentada nos dados constantes de sua escrituração contábil, conforme se depreende das cópias carreadas aos autos, e que o contribuinte não apresentou documentos e provas passíveis de demonstrar de forma efetiva a incorreção dos dados em questão, é de se manter a decisão recorrida nos termos ali inseridos, com exceção tão somente da Multa Isolada que entendo inaplicável após encerramento do período-base.

Isto porque, o art. 44 da Lei nº. 9.430/96, ao especificar as multas aplicáveis nos casos de lançamento de ofício, estabeleceu:

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

...

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

V – isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado que não houver sido pago ou recolhido.”

Os dispositivos legais transcritos têm como objetivo obrigar o sujeito passivo ao recolhimento dos tributos e contribuições sociais declarados (inciso V) ou que deixou de efetuar o pagamento do tributo, na forma estipulada no artigo 2º, da Lei n. 9.430/96, ou seja, recolhimento por estimativa por empresas que estavam sujeitas ao pagamento do tributo calculado com base no lucro real.

No caso dos autos, a fiscalização está aplicando a multa de lançamento de ofício, isoladamente, por entender que houve insuficiência ou falta de pagamento do imposto e da contribuição social, sobre parcelas as quais já incide multa de lançamento de ofício.

Em verdade, tem razão a Recorrente quando diz que a fiscalização pretende cobrar a multa de lançamento de ofício incidente sobre o imposto lançado, também de ofício, concomitantemente com a multa de lançamento de ofício, isolada, sobre a insuficiência/falta calculada em decorrência da mesma infração.

De fato, conforme se verifica do Auto de Infração, exigem-se concomitantemente duas penalidades sobre o Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro que deixaram de ser recolhidos, ou seja, multa isolada pelo não recolhimento da contribuição social apurada mensalmente por estimativa, capitulada no inciso IV, § 1º, art. 44, da Lei nº. 9.430/96, e multa de ofício lançada com base no IRPJ e na CSLL devidos no ajuste anual, capitulada no inciso I, art. 44, do mesmo diploma legal.

Logo, estamos diante de duas penalidades, ou melhor, de um “bis in idem” punitivo, ao arrepio do princípio da não propagação das multas e da não repetição da sanção tributária, porquanto estão sendo exigidas cumulativamente duas multas de ofício sobre uma mesma irregularidade, qual seja, a falta de pagamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Pois bem, analisando o dispositivo legal de forma sistemática, tenho para mim que não há como se sustentar tal exigência, porquanto não vislumbro no artigo em referência, autorização legal para que o Fisco lance concomitantemente duas penalidades sobre uma única infração – deixar de recolher o imposto sobre a renda e a CSLL –, de vez que a norma sancionadora autoriza apenas o lançamento da multa de ofício nos casos das infrações previstas nos incisos I, II, III e IV, do § 1º, do artigo 44, da Lei n. 9.430/96.

Assim, para o caso da penalidade prevista no inciso I, do artigo 44, trata-se de norma geral que estabelece o percentual da penalidade a ser aplicada para os casos de falta de pagamento, pagamento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, falta de declaração e/ou declaração inexata, enquanto que os incisos I, II, III e IV, do § 1º. do citado artigo, tratam especificamente das infrações que irão suportar aquela penalidade.

Desta forma, qualquer penalidade que venha a ser atribuída ao contribuinte por infrações porventura praticada, deverá necessariamente estar capitulada no inciso I, *caput*, do art. 44, com um dos incisos previstos no parágrafo 1º do mesmo diploma legal, pois, se assim não for, estar-se-á exigindo penalidade em duplicidade sobre um mesmo ilícito tributário, tendo em vista a utilização de dois critérios diferentes para a apuração do tributo supostamente devido.

Ou seja, estar-se-ia exigindo duas penalidades, sendo a primeira incidente sobre uma “antecipação” que não se pode chamar de tributo, pois insuficientes em si para fazer surgir à obrigação tributária, de vez que pendente o fato gerador, e a segunda ao final do ano-calendário, momento em que se considera consumado este fato, pela ocorrência das circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios, conforme definido no art. 116 do CTN.



Ou seja, a exigência das penalidades impostas no presente auto de infração torna a questão no mínimo teratológica, pois, exige-se da contribuinte uma penalidade sobre uma “antecipação” de um suposto tributo que deixou de ser recolhido mensalmente, e outra sobre o total do tributo efetivamente devido à época do fato gerador, ocorrido ao final do ano-calendário -, ou seja, o contribuinte está sendo penalizada com duas penalidades quando na verdade cometeu apenas um ilícito, no caso, deixar de recolher o tributo devido.

Exemplificando, por se tratar de norma tipicamente sancionatória, a situação em questão se assemelharia ao crime de homicídio no Digesto Penal, em que o indivíduo seria duplamente condenado, inicialmente pela tentativa de homicídio, e posteriormente pelo homicídio efetivamente praticado, hipótese esta kafkaniana.

Assim, sou pelo cancelamento da multa de ofício, lançada isoladamente sobre o valor do tributo por estimativa que deveria ter sido recolhido após os ajustes realizados nas bases de cálculo do imposto e da contribuição pela fiscalização, por caracterizar dupla penalização de uma mesma infração.

Quanto à exigência de MULTAS POR FALTA DE ENTREGA DE DECLARAÇÕES

Não pode prosperar argumentação do ora Recorrente no sentido de que estaria realizando uma auditoria em sua contabilidade, razão pela qual deixara de apresentar suas Declarações de Imposto de Renda e DCTF. Considerando que as informações anteriormente repassadas ao fisco não espelhavam sua realidade contábil, havia preferido não proceder à entrega das mencionadas Declarações para não correr o risco de passar informações não fidedignas.

Compete à pessoa jurídica manter uma acurada escrituração de seus livros e contábeis e fiscais, assim como cumprir suas obrigações perante o fisco, procedendo à apuração e recolhimento dos tributos devidos, bem como ao cumprimento das obrigações acessórias previstas em lei.

O Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999, em seu artigo 964 e parágrafos, determina, *in verbis*:

Art. 964. Serão aplicadas as seguintes penalidades:

I - multa de mora:

a) de um por cento ao mês ou fração sobre o valor do imposto devido, nos casos de falta de apresentação da declaração de rendimentos ou de sua apresentação fora do prazo, ainda que o imposto tenha sido pago integralmente, observado o disposto nos §§ 2º e 5º deste artigo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, inciso I, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 27);

b) de dez por cento sobre o imposto apurado pelo espólio, nos casos do § 1º do art. 23 (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 49);

II - multa:

a) de cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos a seis mil, seiscentos e vinte nove reais e sessenta centavos no caso de declaração de que não resulte imposto devido (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, inciso II, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30);

b) de cem por cento, sobre a totalidade ou diferença do imposto devido, resultante da reunião de duas ou mais declarações, quando a pessoa física ou a pessoa jurídica não observar o disposto nos arts. 787, § 2º, e 822 (Lei nº 2.354, de 1954, art. 32, alínea "c").

§ 1º As disposições da alínea "a" do inciso I deste artigo serão aplicadas sem prejuízo do disposto nos arts. 950, 953 a 955 e 957 (Decreto-lei nº 1.967, de 1982, art. 17, e Decreto-lei nº 1.968, de 1982, art. 8º).

§ 2º Relativamente à alínea "a" do inciso II, o valor mínimo a ser aplicado será (Lei nº 8.981, de 1995, art. 88, § 1º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30):

I - de cento e sessenta e cinco reais e setenta e quatro centavos, para as pessoas físicas;

II - de quatrocentos e quatorze reais e trinta e cinco centavos, para as pessoas jurídicas.



Face à legislação acima transcrita, mantêm-se as exigências das multas lançadas pelas faltas de entrega das Declarações de Rendimentos.

Em suas razões de recurso o contribuinte não trouxe qualquer argumento passível de elidir a exigência de multa por falta de entrega de DCTFs, devendo, portanto, ser mantida na sua totalidade.

Considerando o acima exposto, voto no sentido de DAR provimento parcial ao recurso, tão somente para excluir a multa isolada lançada.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 17 de setembro de 2004


VALMIR SANDRI


VOTO VENCEDOR

Conselheiro CAIO MARCOS CÂNDIDO, REDATOR DESIGNADO

Esta E. Câmara vem entendendo diferentemente do ilustre Conselheiro Relator quanto à possibilidade de aplicação concomitante, no mesmo caso concreto em que tenha havido a falta de recolhimento dos valores das estimativas mensais da Contribuição Social sobre o Lucro e a falta do recolhimento da CSLL devida na apuração do resultado anual.

Tal entendimento baseia-se na existência de dois fatos ensejadores da aplicação das penalidades: o primeiro é a falta de recolhimento das estimativas devidas mensalmente, conforme opção efetuada com base no artigo 23 da Lei 8.541/1992; e a segunda a falta de recolhimento da CSLL em face do ajuste efetuado ao final do período de apuração correspondente. Dois fatos distintos possibilitando a aplicação de duas penalidades distintas: o primeiro a falta de recolhimento de uma antecipação mensal e o segundo a falta de recolhimento do valor devido ao final do período de apuração do tributo.

Para reforçar o entendimento esposado vide Acórdão nº 108-05.810 da 8ª Câmara deste Conselho de Contribuintes, em excerto do voto do Conselheiro Relator:

"(...) Em relação às estimativas do ano de 1.996, cumprir-lhe-ia (ao autuante) examinar a suficiência dos recolhimentos efetuados, aplicando unicamente a penalidade isolada sobre as parcelas não recolhidas ou indevidamente reduzidas, posto que à época do lançamento já estava em vigor a Lei 9.430/96, cujo artigo 44, inciso IV, determinava a aplicação de multa isolada para essas situações. Esse procedimento veio confirmado na IN-SRF Nº 93/97, nos seguintes termos:

"Art. 15. O lançamento de ofício, caso a pessoa jurídica tenha optado pelo pagamento do imposto por estimativa, restringir-se-á à multa de ofício sobre os valores não recolhidos.

§ 1º As infrações relativas às regras de determinação do lucro real, verificadas nos procedimentos de redução ou suspensão do imposto devido em determinado mês, ensejarão a aplicação da multa de que trata o "caput" sobre o valor indevidamente reduzido ou suspenso.

[.....]



*Art. 16. Verificada a falta de pagamento o imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:
I – a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;
II – o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido da multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.” (grifos acrescidos)*

Portanto perfeitamente aplicável a multa isolada prevista no inciso IV do parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, pela falta de recolhimento das estimativas mensais da CSLL.

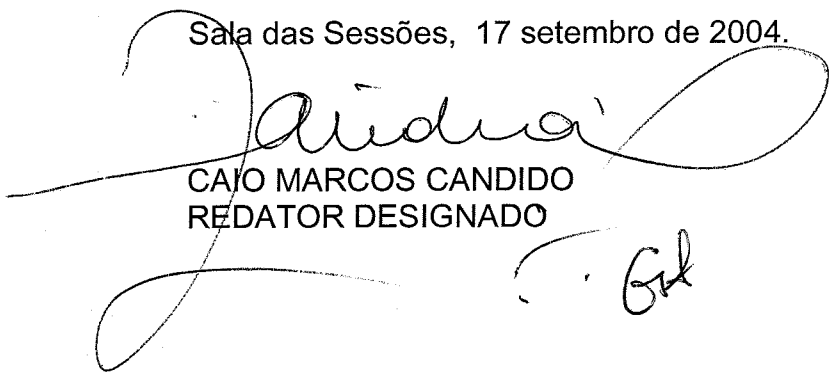
Em nada o caso em questão subsume-se ao exemplo trazido à baila pelo Conselheiro Relator no voto vencido. No caso da tentativa de homicídio e do homicídio, um fato, o homicídio, absorve o outro, a tentativa de homicídio, resultando na aplicação de uma penalidade.

No caso sob julgamento, a falta de recolhimento mensal das estimativas é fato distinto do recolhimento do valor devido ao final do período de apuração, podendo este nem mesmo existir, ou seu valor ser inferior ao já recolhido.

Pelo exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso voluntário.

É o meu voto.

Sala das Sessões, 17 setembro de 2004.


CAIO MARCOS CANDIDO
REDATOR DESIGNADO