



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

Processo n° 10830.003540/2007-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-00.900 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de fevereiro de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - IRPJ E CSLL
Recorrente FORT DODGE MANUFATURA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA NA FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. É inaplicável a penalidade quando há concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso para excluir a multa isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. A Conselheira Albertina Silva Santos de Lima acompanhou pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

FORT DODGE MANUFATURA LTDA recorre a este Conselho contra o acórdão proferido pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal, em primeira instância administrativa, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

Trata-se de procedimento fiscal realizado pelo SEFIS DRF/Campinas - SP, amparado pelo Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 08.1.04.00-2006-00604-4, concluído com a lavratura de Autos de Infração no total de R\$ 2.147.224,59, abrangendo o ano-calendário de 2003 e contemplando os tributos e valores a seguir descritos, incluindo-se o principal, multa de ofício à razão de 75,00% e juros de mora calculados até 31/05/2007:

(...)

DO DESENVOLVIMENTO DA AÇÃO FISCAL

A ação fiscal iniciou-se com o Termo de Intimação lavrado 16/01/2007, ciência por via postal em 22/01/2007 (fls. 25/26), no qual a contribuinte foi cientificada de que, mediante procedimento de revisão de sua DIPJ do ano calendário/2002 – exercício/2003, foi constatado que os valores informados em DIPJ referentes ao IRPJ a Pagar e CSLL a Pagar, estavam superiores ao que foi declarado em DCTF ou superiores aos efetivos recolhimentos realizados e que deveria a fiscalizada no prazo de cinco dias, prestar os esclarecimentos necessários, inclusive com disponibilização de livros e documentos necessários à análise por parte do Fisco.

Em 25/01/2007, a fiscalizada apresentou pedido de prorrogação de prazo para atendimento (fls. 27).

Em 31 do mesmo mês, a Auditora responsável pela ação fiscal lavrou o Termo de Intimação n 2, no qual cientificou o sujeito passivo de que o procedimento de revisão da DIPJ foi ampliado para o ano-calendário/2003 – exercício/2004 (fls. 30), ciência em 05/02/2007 (fls. 31).

Às fls. 32/154, o Fisco juntou os documentos que lastream a ação fiscal.

DA ACUSAÇÃO FISCAL

Em Termo de Verificação de fls. 14/24, datado de 12/06/2007, a Autoridade Fiscal relatou o resumo de todo o procedimento havido, discorrendo sobre as irregularidades apuradas, sobre o procedimento da fiscalizada em utilizar-se do instituto da compensação para extinguir créditos tributários e fez outras observações relativas à ação fiscal realizada, concluindo, naquilo que se

insere nos presentes autos:

- i) que, “os valores do IRPJ e da CSLL foram obtidos nas respectivas Declarações de Imposto de Renda entregues à Secretaria da Receita Federal” e que referidos impostos, nos anos-calendário de 2002 e 2003, “foram apurados com base em Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução”;
- ii) que, “parte do imposto e da contribuição social mensal apurada nos anos de 2002 e 2003 foi compensada com o pagamento a maior efetuado durante o ano de 2000”;
- iii) que, “nas respectivas DCTF entregues à SRF, foram declarados como “Débitos” apenas os valores com pagamentos correspondentes, não tendo sido informados os valores totais apurados mensalmente, com as respectivas compensações efetuadas. Também não foram entregues as respectivas Declarações de Compensação à SRF, conforme legislação pertinente”;
- iv) que, “as compensações foram registradas na contabilidade, conforme documentos apresentados pelo contribuinte, mas não foram informadas à SRF”;
- v) que, “a Instrução Normativa SRF nº 21 [que regulava a matéria] foi revogada pela Instrução Normativa nº 210, de 30 de setembro de 2002”;
- vi) que, “sob a luz da legislação, parte dos débitos de IRPJ e Contribuição Social do contribuinte, apurados mensalmente no ano de 2003, estão compensados contabilmente mas não estão declarados em DCTF, não estando, portanto, lançados. Os referidos débitos também não se encontram extintos por compensação, uma vez que não foram entregues as respectivas Declarações de Compensação, conforme exigência legal, a partir de 1º/10/2002, para que ocorresse a extinção”;
- vii) que, por todo o exposto (...) conclui-se pela necessidade de efetuar o lançamento de ofício de parte do IRPJ e da CSLL apuradas durante o ano de 2003”;
- viii) que, “a base de cálculo do lançamento foi obtida na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica entregue à Secretaria da Receita Federal”;
- ix) que, “como parte do IRPJ e da CSLL apurados mensalmente no ano de 2003 deixaram de ser pagos, também será lançada multa de 50% , exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal”;
- x) que, “em relação ao IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2003, farão parte do Auto de Infração, do qual o presente Termo é parte integrante, os valores constantes da DIPJ/2004 e compensados com o crédito de pagamento a maior efetuado durante o ano de 2000, e não declarados em DCTF, conforme a seguir demonstrado”:

<u>A/C 2003</u>	<u>VLR.TOTAL APURADO-R\$</u>	<u>VLR. DECL.DCTF DEZ/2003-R\$</u>	<u>VLR.TOTAL A LANÇAR-R\$</u>
<u>IRPJ</u>	<u>119.758.891,23</u>	<u>119.259.468,87</u>	<u>499.422,36</u>
<u>CSLL</u>	<u>43.102.308,49</u>	<u>42.822.423,84</u>	<u>279.884,65</u>

xi) que, “em relação à multa exigida isoladamente pelo não pagamento mensal do IRPJ e da CSLL, farão parte do Auto de Infração, do qual o presente Termo é parte integrante, os valores de 50% do IRPJ e da CSLL apurados mensalmente, constantes da DIPJ/2004, e não pagos, conforme a seguir demonstrado”:

<u>MÊS</u>	<u>VLRS. APURADOS</u>	<u>MULTA 50%</u>	<u>VLRS. APURADOS</u>	<u>MULTA 50%</u>
<u>ANO</u>	<u>IRPJ - R\$</u>	<u>IRPJ - R\$</u>	<u>CSLL - R\$</u>	<u>CSLL - R\$</u>
mar/03	16.452,95	8.226,48	8.083,06	4.041,53
abr/03	227.291,35	113.645,67	82.544,89	41.272,44
mai/03	70.891,80	35.445,90	26.241,05	13.120,53
dez/03	184.786,26	92.393,13	163.015,65	81.507,83
<u>TOTAL</u>	<u>499.422,36</u>	<u>249.711,18</u>	<u>279.884,65</u>	<u>139.942,33</u>

xii) que, “os valores do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido apurados na presente ação fiscal foram objeto de lançamento de ofício, com os devidos acréscimos legais, constituindo-se o Crédito Tributário, nos termos do artigo 142 do CTN”.

DOS AUTOS DE INFRAÇÃO LAVRADOS

Os autos de infração relativos às diferenças de IRPJ e de CSLL, bem como os de MULTA ISOLADA DO IRPJ e MULTA ISOLADA DA CSLL, foram lavrados em 12/06/2007, formalizado e protocolizado o processo administrativo pertinente e estão juntados às fls. 01 a 13 e 71/72.

A ciência da contribuinte fez-se em 05/07/2007, por seu diretor financeiro, na forma do Contrato Social de fls.144/154.

DA IMPUGNAÇÃO

Ciente da conclusão do procedimento fiscal e da lavratura dos autos de infração, a contribuinte, em 03/08/2007, através procuradores devidamente constituídos, apresentou a Impugnação de fls. 156/162, juntando, ainda, documentos de fls. 163/211.

Na peça impugnatória a defesa faz, inicialmente, um breve relato dos fatos e declina:

> que, por “opção eminentemente gerencial, não pretende discutir o mérito das exigências fiscais formuladas, tendo realizado, nos dias 1.8.2007 e 2.8.2007, a liquidação de parte dos 2 Autos de Infração lavrados (docs. 6 a 12). Precisamente, do principal e seus acréscimos legais, de modo a extingui-los com base no artigo 156, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN)” (destaques no original);

> que, “resta como objeto da presente Impugnação, a multa isolada imposta à Requerente, que, pautada nos mesmo fatos geradores que, somados, basearam o

cálculo da multa de ofício, vem constituir, inadmissível duplicidade, como reconhece a jurisprudência do E. Conselho de Contribuintes”;

> que, “como já reportado, a D. Fiscalização opôs à Requerente, além da multa de ofício acrescida ao principal devido (e já liquidado), uma multa Isolada, com base no artigo 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, com a redação atribuída pelo artigo 14 da Medida Provisória nº 351/07 (convertida na Lei nº 11.488/07)”;

> que, “a multa isolada é exigida quando a pessoa jurídica, no pagamento de tributo por estimativa, deixa de fazê-lo, mesmo que tenha apurado prejuízo fiscal/base de cálculo negativa no ano-calendário correspondente”;

> que, “não são necessárias maiores digressões para evidenciar a inexigibilidade dessa multa em hipóteses como a presente, em que também foi imposta à requerente a multa de ofício, calculada sobre a soma dos (mesmos) fatos geradores” (sublinhado no original);

> que, “repise-se: os valores dos tributos devidos (...) que basearam o cômputo da multa isolada, foram, exatamente os mesmos que, somados, constituíram a “base de cálculo” da multa de ofício. A unicidade da infração e a duplicidade da pena são claras” (destaques constam da peça de defesa).

A seguir, a defesa transcreve inúmeras decisões do Conselho de Contribuintes sobre o tema, “todas proferidas no curso deste ano de 2007”, como realça.

E complementa:

“Enfim, é livre de dúvidas que a exigência da multa isolada expressa, senão imoralidade (artigo 37, “caput”, da CF/88), clara falta de razoabilidade e verdadeiro confisco do patrimônio do contribuinte”.

Para requerer, finalmente:

“Em vista disso, em face da extinção dos créditos tributários objeto de liquidação [item 4 da impugnação – fls. 157], a Requerente pleiteia o acolhimento da presente Impugnação, reconhecendo-se a inexigibilidade da multa isolada frente ao IRPJ e a CSLL devidos, com o cancelamento dos Autos e o arquivamento deste processo administrativo”.

A decisão recorrida está assim ementada:

Constitucionalidade de Lei. Competência do Órgão Administrativo de Julgamento. O julgamento administrativo está estruturado como uma atividade de controle interno dos atos praticados pela administração tributária, sob o prisma da legalidade, não podendo negar os efeitos à lei vigente, pelo que estaria o Tribunal Administrativo indevidamente substituindo o legislador e usurpando a competência privativa atribuída ao Poder Judiciário.

Matéria Não Impugnada. Preclusão. A não apresentação de impugnação oportuna ao lançamento torna-o matéria definitivamente julgada, restando preclusos novos questionamentos a respeito.

Multa Isolada. Falta de Recolhimento de Estimativas Mensais. O não-recolhimento de estimativas mensais sujeita a pessoa jurídica optante pela sistemática do lucro real anual, à multa de ofício isolada estabelecida no artigo 44, inciso II, "b", da Lei nº 9.430/1996, ainda que encerrado o ano-calendário.

Impugnação Improcedente.

Cientificada da aludida decisão em 9/2/2011, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 10/3/2011 (fls. 240), no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido, repisa as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento, nos seguintes termos (*verbis*):

IV. A CONCLUSÃO E O PEDIDO

43. Como visto, a Recorrente foi autuada em razão da mera ausência de informação na DCTF e por falta de comunicação à Receita Federal das compensações realizadas. Em nenhum momento, portanto, se questiona a apuração do IRPJ e da CSL por estimativa ou a legitimidade dos créditos, o que conduz ao entendimento de que a autuação decorreu do mero descumprimento de obrigações acessórias.

44. Dessa forma, a D. Fiscalização acusou a Recorrente de não ter realizado os recolhimentos mensais por estimativa em determinados meses, **fato esse verificado após encerrado o período de apuração**, exigindo diferenças de imposto respectivo a pagar e aplicando multas de ofício de 75% e isolada de 50%, calculada sobre os tributos devidos nesses meses.

45. Como visto, não obstante a convicção da regularidade do recolhimento do IRPJ e CSL nos períodos analisados, os valores dos tributos e da multa de ofício de 75% foram recolhidos pela Recorrente, que não recolheu a multa isolada de 50% em razão de sua patente ilegalidade.

46. A r. decisão recorrida alega estrito cumprimento da legislação para justificar a manutenção da multa isolada de 50% aplicada sem, contudo, considerar as regras que determinam a apuração e recolhimento do IRPJ e da CSL pela sistemática mensal e a própria natureza de tal modalidade. Não há qualquer sentido lógico ou legal na exigência de multa isolada pelo não recolhimento ocorrido em determinados meses de tais tributos, sendo que o efetivo fato gerador somente se materializa ao **final do período de apuração (31 de dezembro), momento em que o contribuinte apura o seu efetivo lucro real.**

47. Ao final do período de apuração, a aplicação de multa isolada relativa aos recolhimentos mensais fica superada de forma que, se alguma exigência fosse procedente, o que se coloca por argumentar, esta seria relativa ao IRPJ e à CSL devidos em 31 de dezembro (lucro real) com o acréscimo da penalidade cabível (75%), mas jamais em relação aos pagamentos mensais por estimativa que são meras antecipações. Do contrário, a multa isolada de ofício (50%) e a multa de 75% representariam aplicação de penalidade em duplicidade em relação a um único evento irregular.

48. Assim sendo, além dos argumentos de fato que levam à conclusão de que não houve falta de recolhimento de IRPJ e CSL por estimativa, a **multa isolada** aplicada deve ser cancelada, pelos motivos a seguir sintetizados:

(i) o fato gerador do IRPJ é o lucro real apurado em 31 de dezembro do ano-calendário. Assim sendo, os pagamentos mensais por estimativa são apenas meras antecipações do devido no final do período-base;

(ii) os pagamentos mensais por estimativa, pela sistemática de recolhimento do IRPJ e CSL pelo lucro real anual deixam de ter eficácia após encerrado o período de apuração, uma vez que o imposto devido nessa ocasião passa a ser definitivo;

(iii) considerando que os pagamentos mensais por estimativa são meras antecipações, são ilegítimas as cobranças de multas isoladas na situação em que não ocorreu fato gerador do tributo (em 31 de dezembro);

(iv) a obrigação principal, **juntamente com a multa de ofício de 75%** (com a redução prevista em lei) foi paga pela Recorrente, o que não significa que concorda com a exigência lançada no Auto de Infração; a despeito dos motivos que levaram a Recorrente a realizar o pagamento, se o pagamento foi realizado, não há que se falar em multa isolada, mesmo porque se referiu a tributo devido por estimativa (que é mera antecipação do devido ao final do período-base); e

(v) não se pode admitir a concomitância da aplicação da multa de ofício de 75% e da multa isolada de 50% sob pena de imposição de penalidade em duplicidade.

Em se admitindo que tenha havido alguma irregularidade, seria apenas uma irregularidade, pelo que a aplicação de **duas multas** seria abusiva.

49. Assim sendo, a Recorrente requer o **PROVIMENTO INTEGRAL** deste Recurso Voluntário com o cancelamento integral da exigência em discussão, com o consequente arquivamento do presente processo administrativo, por medida de

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de exigência em face do não recolhimento dos tributos devidos no ajuste anual, com multa de ofício de 75%, bem como da multa de ofício isolada por falta de recolhimento das estimativas mensais em relação a esses mesmos valores, ou seja, a multa de ofício e a multa de mora estão sendo exigidas sobre a mesma base de cálculo.

O contribuinte não contesta o principal e a multa de ofício de 75%, apenas a multa isolada.

Quanto a multa de ofício isolada, por falta de recolhimento do IRPJ e CSLL sobre as bases estimadas, que está sendo exigido em concomitância com a multa de ofício proporcional, este Colegiado possui entendimento sedimentado, no sentido de sua inaplicabilidade. Nesse sentido, cito, dentre outros, o acórdão CSRF 9101-00.450, de 4/11/2009, cuja ementa transcrevo.

EMENTA: *MULTA ISOLADA NA FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. É inaplicável a penalidade quando há concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual, ou apuração inexistência de tributo a recolher no ajuste anual.*

Transcrevo agora excertos do voto condutor daquele julgado:

No que tange a exigência da multa de ofício isolada, por falta de recolhimento do IRPJ ou CSLL sobre estimativas, após o encerramento do ano-calendário, verifica-se que a penalidade foi aplicada com fulcro no art. 44, inciso I, e § 1º, inciso IV, da Lei 9.430/96, do seguinte teor:

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

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de **falta de pagamento** ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;”*

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

I-- juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos

.....
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 base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;" (Grifei)

Por sua vez, o art. 2º, referido no inciso IV do § 1º do art. 44, dispõe:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995

Os artigos 29, 30, 31, 32 e 34 da Lei 8.981/95 tratam da apuração da base estimada. O art. 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, consubstancia hipótese em a falta de pagamento ou o pagamento em valor inferior é permitida (exclusão de ilicitude). Diz o dispositivo:

“Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

- a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;
- b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário. (...)

Do exame desses dispositivos pode-se concluir que o art. 44, inciso I, c.c o inciso IV do seu § 1º, da Lei 9.430/96 é norma sancionatória que se destina a punir infração substancial, ou seja, falta de pagamento ou pagamento a menor da estimativa mensal. Para que incida a sanção é condição que ocorram dois pressupostos: (a) falta de pagamento ou pagamento a menor do valor do imposto apurado sobre uma base estimada em função da receita bruta; e (b) o sujeito passivo não comprove, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

Destaco trecho do voto proferido pelo Ilustre Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima, no julgamento do Recurso nº 105-139.794, Processo nº 10680.005834/2003-12, Acórdão CSRF/01-05.552, *verbis*:

“Assim, o tributo correspondente e a estimativa a ser paga no curso do ano devem guardar estreita correlação, de modo que a provisão para o pagamento do tributo há de coincidir com valor pago de estimativa ao final do exercício. Eventuais diferenças, a maior ou menor, na confrontação de valores geram pagamento ou devolução do tributo, respectivamente. Assim, por força da própria base de cálculo eleita pelo legislador – totalidade ou diferença de tributo – só há falar em multa isolada quando evidenciada a existência de tributo devido”.

Portanto, as multas de ofício isoladas, exigidas em concomitância com a multa de ofício proporcional, devem mesmo ser canceladas.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido dar provimento ao recurso voluntário, apenas para excluir a exigência da multa de ofício isolada do IRPJ e CSLL, lavrada em concomitância com a multa de ofício proporcional.

(assinado digitalmente)

Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira