



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

Processo nº 10830.003830/2001-69
Recurso nº 152.354 Voluntário
Acórdão nº 1103-00.033 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de setembro de 2009
Matéria IRPJ - Ex(s): 1999 a 2001
Recorrente VIAÇÃO CAPRIOLI LTDA
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1999, 2000, 2001

IRPJ. ESTIMATIVAS MENSAS. RECOLHIMENTO INSUFICIENTE. OBRIGATORIEDADE DE CONSIDERAÇÃO DOS VALORES DO IRRF NA APURAÇÃO DO SALDO DEVEDOR DE IRPJ.

A consideração dos valores retidos na fonte para eventual redução das estimativas mensais não pode importar em desconconsideração destes valores na apuração final (anual), apuração esta que deve ser feita com base no resultado (com a consequente fixação do IRPJ devido) e, após, reduzidos todos os valores recolhidos à guisa de estimativas e IRRF.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO CONCOMITANTE. IMPOSSIBILIDADE.

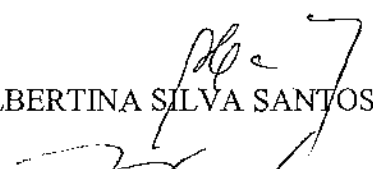
“A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art.44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei n 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.” (Acórdão CSRF/04-00.832)

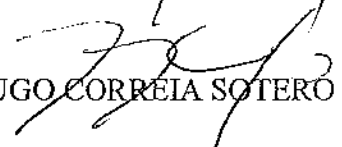
MULTA ISOLADA. BALANÇOS DE SUSPENSÃO/REDUÇÃO. FALTA DE TRANSCRIÇÃO DOS BALANÇOS NO LIVRO DIÁRIO. FORMALIDADE. INADMISSIBILIDADE DA IMPUTAÇÃO.

Inexiste suporte fático suficiente à imputação da penalidade em comento pelo simples fato de não ter o contribuinte transcrito no livro Diário os balancetes de suspensão/redução, mormente quando apresenta contabilidade ordenada e idônea que comprova o preenchimento dos requisitos materiais estabelecidos na legislação de regência para suspensão do recolhimento das estimativas mensais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir o IRPJ do ano-calendário de 1996, excluir as multas isoladas dos anos-calendário de 1998 a 2000 e reduzir o IRPJ devido do ano-calendário de 1997 para R\$ 20.868,34 em razão de aproveitamento do IRRF. O Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes votou pelas conclusões, em relação à exclusão das multas isoladas dos anos-calendário de 1999 e 2000, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


ALBERTINA SILVA SANTOS - Presidente


HUGO CORREIA SOTERO - Relator

EDITADO EM: 29 JAN 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Hugo Correia Sotero (Relator), Marcos Shigueo Takata, Eric Moraes de Castro e Silva, Albertina Silva Santos de Lima (Presidente), Décio Lima Jardim (Suplente Convocado) e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes (de outra Câmara).

Relatório

A Recorrente foi autuada pelo cometimento de infrações às normas regulamentadoras do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), sendo constituído crédito tributário no valor de R\$ 745.120,63, sendo R\$ 104.549,59 o valor do imposto devido, R\$ 46.053,27 o valor dos juros de mora, R\$ 78.412,18 a multa de ofício, e R\$ 516.105,59 o valor da multa isolada aplicada por insuficiência do recolhimento das estimativas mensais nos exercícios de 1998, 1999 e 2000.

O lançamento de ofício restou formalizado pelos seguintes fundamentos: a) no ano-calendário de 1996 a Recorrente deveria ter recolhido a título de IRPJ e adicional o valor de R\$ 48.812,10, tendo, não obstante, pago, à guisa de estimativas mensais, apenas R\$ 41.203,69, o que, considerando o abatimento decorrente do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), gerou um débito de R\$ 5.287,14; b) no ano-calendário de 1998, apesar de ter utilizado balancetes de suspensão/redução, foi apurada a insuficiência das estimativas recolhidas, o que determinou o lançamento de crédito tributário no valor de R\$ 99.262,45 e a aplicação de multa isolada; c) no ano-calendário de 1999, apesar de ter a Recorrente utilizado balancetes de suspensão/redução dos quais resultaram imposto de renda a pagar a título de estimativas, deixou de apresentar em DCTF diferenças apuradas pela fiscalização; d) no ano-calendário de 2000, apesar de ter feito opção pelo recolhimento do IRPJ por estimativa mensal, não se desincumbiu a contento das exigências formais postas na legislação de regência, tocantes ao momento da confecção dos balancetes de suspensão/redução e do respectivo registro no Livro Diário, o que determinou a aplicação de multa isolada.

Notificada, apresentou a Recorrente impugnação (fls. 64-86) alegando: a) nulidade do lançamento por vícios no mandado de procedimento fiscal (exarado no exercício de competência delegada); b) no ano-calendário de 1996 não levou em consideração a autoridade lançadora os valores do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF); c) inexistência de imposto a pagar no ano-calendário de 1998, em face da compensação dos valores devidos

com saldo do imposto apurado no ano de 1997; d) inadmissibilidade de cumulação de multa de ofício com multa isolada; e) erro na quantificação do imposto pertinente ao ano-calendário de 1998, posto que, em relação ao mês de setembro, considerou a autoridade lançadora o valor de R\$ 49.296,75, quando o correto seria R\$ 48.296,75, além de não considerar o valor do Imposto de Renda Retido na Fonte; f) no ano-calendário de 1999, a autoridade lançadora considerou com recolhidos apenas os valores do IRPJ declarados em DCTF, não considerando os recolhimentos efetuados através de DARF e a declaração feita através de DIPJ; g) quanto ao ano-calendário de 2000, indevida a imputação de multa isolada, porquanto constantes da sua escrituração fiscal todos os elementos necessários à suspensão do pagamento das estimativas mensais.

Submetida a questão à Delegacia da Receita Federal de Campinas (SP), foi o lançamento julgado procedente em parte por decisão assim ementada:

"Mandado de Procedimento Fiscal. Emissão. Delegação de Competência.

É admitida, para fins de emissão do Mandado de Procedimento Fiscal, a delegação de competência do Delegado da Receita Federal para a projeção local do Serviço de Fiscalização.

Julgamento Administrativo. Contencioso Tributário.

É a atividade onde se examina a validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco, sem perscrutar da legalidade ou constitucionalidade dos fundamentos daqueles atos. O julgador administrativo deve observar as normas legais e regulamentares, bem como o entendimento da Secretaria da Receita Federal, expresso em atos tributários e aduaneiros.

IRPJ. Lançamento de Multa Isolada. Falta de Pagamento de Estimativas. Concomitância com Multa de Ofício Acompanhando Exigência de Tributo. Compatibilidade.

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 o inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96. O lançamento é compatível com a exigência de tributo apurado ao final do ano-calendário, acompanhado da correspondente multa de ofício.

Estimativas. Apuração Anual. Saldo Credor.

As estimativas de tributos recolhidas no decorrer do ano-calendário não são passíveis de restituição, uma vez que integram o saldo de tributo a pagar apurado no período, o qual, sendo credor, poderá ser restituído pela administração tributária, a pedido, ou utilizado pela contribuinte em compensações em períodos subseqüentes.

Estimativa Mensal Apurada na DIPJ e não Declarada em DCTF. Lançamento de Multa Isolada. Cabimento.



A partir do ano-calendário 1998 devem ser considerados como declarados e, por consequência, constituídos, apenas os débitos informados em DCTF. Desta feita, correto o procedimento da fiscalização ao proceder à exigência de multa isolada sobre as diferenças de estimativas mensais apuradas na DIPJ e não declaradas em DCTF, independentemente do resultado apurado ao final do ano-calendário.

Estimativa Mensal. Balancetes de Suspensão ou Redução. Aplicação de Multa Isolada.

A suspensão e/ou redução do pagamento das estimativas mensais devem estar embasadas em balanços ou balancetes elaborados nos termos da legislação, sob pena de exigência da multa isolada, de que trata o art. 44, § 1º, IV, da Lei nº. 9.430/1996, sobre os valores não recolhidos.

Lançamento Procedente em Parte.”

Por provocação do contribuinte em sua impugnação, identificou a Delegacia da Receita Federal de Julgamento a existência de saldo credor de IRPJ no ano-calendário de 1997, no valor de R\$ 362.466,76, procedendo à revisão do lançamento para validar a compensação do referido saldo credor com o imposto devido no ano-calendário subsequente (1998), reduzindo o valor da exigência fiscal e da multa isolada imputada ao contribuinte.

Contra a decisão pronunciada pela Delegacia de Julgamento aviou o contribuinte o recurso voluntário de fls. 601-619, reproduzindo as razões vertidas em impugnação, acrescentando, em relação à insurgência contra a imputação de multa isolada no ano-calendário de 2000 que

“A prevalecer a tese defendida pelo auditor fiscal e pela DRJ, teríamos, então, a inédita e esdrúxula situação de depararmos com um contribuinte que, mesmo sendo credor da União em R\$ 267.453,81 (...), a título de saldo negativo de IRPJ, por ter efetuado pagamentos de estimativas e, ter apurado prejuízo fiscal ao término de um ano-calendário de 2000, venha, por fim, ser apenado com multa isolada de R\$ 402.896,68...”

É o relatório.



Voto

Conselheiro HUGO CORREIA SOTERO.

Recurso tempestivo. Preenchidos os requisitos intrínsecos e extrínsecos de admissibilidade.

Analiso separadamente as questões suscitadas neste processo.

Em relação ao ano-calendário de 1996, apontou a autoridade lançadora a existência de crédito tributário no valor de R\$ 5.287,14 (diferença entre o imposto apurado no final do exercício e as estimativas mensais recolhidas), contra o que insurge-se a Recorrente afirmando não ter sido levado em consideração o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) no valor de R\$ 5.560,96, que suplantaria a exigência.

Sobre a questão assim se pronunciou a Delegacia de Julgamento (fl. 583):

“Os valores retidos de IRRF sobre aplicações financeiras, no valor total de R\$ 5.424,05 já foram deduzidos nos cálculos dos recolhimentos mensais das estimativas do Imposto de Renda, calculado com base em balanço ou balancete de redução e/ou suspensão, conforme fichas 09, linha 05 da DIRPJ/1997, ano-calendário 1996, do contribuinte.

(...)

No cálculo do Imposto de Renda, o valor restante de IRRF de R\$ 136,91, declarado na ficha 08, linha 15, somado ao total de R\$ 5.424,05 (já utilizado no cálculo das estimativas mensais), totaliza R\$ 5.560,96 (...) Portanto, a autoridade autuante já considerou o total do IRRF decorrente de aplicações financeiras, estando correto o lançamento.”

É entendimento deste Colendo Conselho “que o valor pago a título de estimativa não tem a natureza de tributo, eis que, juridicamente, o fato gerador da Contribuição Social sobre o Lucro só será tido por ocorrido ao final do período anual (31/12). O valor do lucro – base de cálculo do tributo – só será apurado por ocasião do balanço no encerramento do exercício, momento em que são compensados os valores pagos antecipadamente em cada mês sob bases estimadas e realizadas outras deduções desautorizadas no cálculo estimado” (Acórdão CSRF/01-05.179, rel. Marcos Vinícius Neder de Lima, j. 14/03/2005).

Nessa perspectiva, encerrado o exercício, devem ser desconsideradas as apurações periódicas, cotejando-se o valor do imposto devido no exercício com os valores pagos a título de estimativa e outros recolhimentos efetuados (como, v.g., o IRRF). Assim, a consideração dos valores retidos na fonte para eventual redução das estimativas mensais não pode importar em desconsideração destes valores na apuração final (anual), apuração esta que deve ser feita com base no resultado (com a consequente fixação do IRPJ devido) e, após, reduzidos todos os valores recolhidos à guisa de estimativas e IRRF. Se a soma dos valores das estimativas e do IRRF supera o valor devido a título de IRPJ no final do exercício, deve-se



considerar integralmente pago o imposto, não cabendo, como fez a autoridade lançadora, excluir do procedimento de apuração os valores do IRRF por terem estes importado em redução das estimativas.

Quanto ao tópico merece prosperar a irresignação da Recorrente.

No que concerne ao ano-calendário de 1998, a Delegacia de Julgamento identificou a existência de saldo credor de IRPJ no ano-calendário de 1997, no valor de R\$ 362.466,76, procedendo à revisão do lançamento para validar a compensação do referido saldo credor com o imposto devido no ano-calendário subsequente (1998), reduzindo o valor da exigência fiscal e da multa isolada imputada ao contribuinte.

A insurgência da Recorrente, após a redução decorrente da consideração do saldo credor pertinente ao ano-calendário de 1997, concerne à aplicação concomitante de multa de ofício e multa isolada, a inexistência do saldo indicado na decisão e à desconsideração, no procedimento de apuração desse saldo, de valores do IRRF.

Verifico que a decisão pronunciada pela Delegacia de Julgamento colide com a jurisprudência deste Conselho, posto que sobre a mesma base (montante do IRPJ não recolhido) aplicou concomitantemente multa isolada e multa de ofício.

Sobre o tema já se pronunciou a Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO – A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art.44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei n 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo."

(Acórdão CSRF/04-00.832, rel. Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, j. 04/03/2008)

No mesmo sentido:

"MULTA ISOLADA – ANO-CALENDÁRIO 2003 – a multa isolada pelo descumprimento do dever de recolhimentos antecipados deve ser aplicada sobre o total que deixou de ser recolhido, ainda que a apuração definitiva após o encerramento do exercício redunde em montante menor. Pelo princípio da absorção ou consunção, contudo, não deve ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar, na mesma medida em que houver aplicação de sanção sobre o dever de recolher em definitivo. Esta penalidade absorve aquela até o montante em que suas bases se identificarem, o que não ocorreu no presente lançamento em relação a 2003."

(Acórdão nº. 103-23356, 3ª. Câmara, rel. Antonio Carlos Guidoni Filho, j. 23/01/2008)

Nessa linha, há de ser excluída a exigência de multa isolada.

No que toca à alegação de inexistência de saldo de imposto a recolher no ano de 1998, alega a Recorrente que "pelos cálculos aritméticos elaborados e planilhados, o próprio relator chegou à conclusão de que no ano-calendário de 1998, após apurados os débitos e feitas

as compensações, há uma sobra de imposto de renda, pagamento a maior, no valor de R\$ 61.385,84”.

A afirmação é inverídica. A decisão impugnada afirma a existência de saldo credor de IRPJ no ano-calendário de 1997 e não no de 1998, sendo textual ao consignar que em relação a este último deve a Recorrente adimplir diferença no valor de R\$ 20.868,34. A existência do referido crédito é, pelos demonstrativos elaborados pela autoridade julgadora, incontestável.

Analiso, ainda em relação ao ano-calendário de 1998, a impugnação à desconsideração dos valores de IRRF na apuração do saldo a pagar, impugnação que deve ser acolhida pelos fundamentos já expendidos em relação ao ano-calendário de 1996.

Quanto ao ano-calendário de 1999, o lançamento restringiu-se a imputar à Recorrente multa isolada por falta de recolhimento das estimativas mensais devidas.

No caso, o lançamento de ofício quedou formalizado em maio de 2001, quando já encerrado o período de apuração em questão (1999) e integralmente recolhido o IRPJ devido.

Encerrado o período de apuração e recolhidos integralmente os valores devidos à guisa de IRPJ, não há amparo para a imposição de multa isolada ao contribuinte, sendo neste sentido a manifestação deste Conselho:

“FALTA DE RECOLHIMENTO MENSAL POR ESTIMATIVA – LANÇAMENTO APÓS O ENCERRAMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO ANUAL – DESCABIMENTO – Não cabe lançamento após o encerramento do período de apuração anual para exigir estimativa declarada em DCTF e não recolhida.”

(Acórdão nº. 105-17057, rel. Conselheiro Waldir Veiga Rocha)

“IRPJ – CSLL – RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA – MULTA – ISOLADA – Encerrado o período de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece a exigência do imposto efetivamente devido apurado, com base no lucro real, em declaração de rendimentos apresentada tempestivamente, revelando-se improcedente e cominação de multa sobre eventuais diferenças, mormente quando verificado o prejuízo no ano-calendário.”

(Acórdão nº. 103-21030, rel. Conselheiro Alexandre Barbosa Jaguaribe)

Nessa linha, deve ser cancelada a exigência de multa isolada em relação ao ano-calendário de 1999.

Por fim, analiso a imputação de multa isolada em relação ao ano-calendário de 2000, estando fundamentada a cominação no asserto de que a Recorrente não se desincumbiu do cumprimento das obrigações tributárias acessórias, especificamente a transcrição dos balancetes de suspensão e/ou redução no Livro Diário.



Filho-me ao posicionamento que nega a configuração de suporte fático suficiente à imputação da penalidade em comento pelo simples fato de não ter o contribuinte transcrito no livro Diário os balancetes de suspensão/redução, mormente quando apresenta contabilidade ordenada e idônea que comprova o preenchimento dos requisitos materiais estabelecidos na legislação de regência para suspensão do recolhimento das estimativas mensais. Constituiria formalismo injustificável impor ao contribuinte penalidade pela simples omissão formular assentamento no livro Diário, em situação que não questiona a autoridade lançadora ou a autoridade julgadora a configuração dos requisitos necessários à elisão do pagamento das estimativas.

Nessa linha a manifestação deste Conselho:

"IRPJ – CSLL – RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA – MULTA ISOLADA – A falta de transcrição dos balanços de redução/suspensão no Livro Diário, não se consubstancia em fato gerador de imposto, caracterizando, tão somente, descumprimento de obrigação acessória, sendo incabível portanto, a aplicação da multa isolada prevista no artigo 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96,

quando o sujeito passivo apresenta a escrituração contábil e fiscal bem como os balanços/balancetes de suspensão ou redução das antecipações. Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso."

(Acórdão nº. 101-95.977, 1ª. Câmara, rel. Conselheiro Paulo Roberto Cortez, j. 26/01/2007)

"MULTA ISOLADA – A simples falta de transcrição dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário, não pode justificar a aplicação da multa isolada prevista no art. 44, § 1º, IV, da Lei nº. 9.430/96, quando o sujeito passivo apresenta toda a escrita contábil e fiscal demonstrando que apurou prejuízos fiscais."

(Acórdão nº. 101-94.401, 1ª. Câmara)

Não fosse por isso, o valor da multa isolada aplicada por insuficiente recolhimento das estimativas mensais não pode exceder o valor do tributo devido pelo contribuinte quando do encerramento do respectivo exercício.

O entendimento foi enunciado nos seguintes acórdãos da Conspícua Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"IRPJ – MULTA ISOLADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA – PREJUÍZO FISCAL – O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 precisa que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro real apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade pelo não-recolhimento de estimativa quando a empresa apura prejuízo em sua escrita fiscal ao final do exercício. Recurso especial provido".

(Acórdão CSRF/01-05.201, rel. Marcos Vinícius Neder de Lima, j. 14/03/2005).

"CSLL – MULTA ISOLADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA – BASE DE CÁLCULO NEGATIVA – O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 precisa que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade pelo não-recolhimento de estimativa quando a empresa apura base de cálculo negativa em sua escrita fiscal ao final do exercício. Recurso especial provido."

(Acórdão CSRF/01-05.179, rel. Marcos Vinícius Neder de Lima, j. 14/03/2005).

No caso que se cuida, tendo o contribuinte apurado prejuízo fiscal no ano-calendário de 2000, não há espaço para imposição de multa isolada, ante a inexistência de tributo a recolher no período.

Com estas considerações, conheço do recurso voluntário para dar-lhe parcial provimento, (i) cancelando o crédito tributário pertinente ao ano-calendário de 1996; (ii) cancelando a multa isolada pertinente ao ano-calendário de 1998, assim como determinando seja considerado na apuração do saldo de IRPJ a recolher os valores referentes ao IRRF; (iii) cancelar a multa isolada imputada para os anos-calendário de 1999 e 2000.


HUGO CORREIA SOTERO - Relator