



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

Processo n° 10830.007722/2007-51
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-002.160 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de maio de 2018
Matéria Autos de Infração - Diferença de tributos e multa isolada.
Recorrente COMPANHIA JAGUARI DE ENERGIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PIS E COFINS. APURAÇÃO MENSAL. PAGAMENTO.

Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o §4º do art. 150 do CTN, não sendo admitida a constituição do crédito tributário relativo a fatos geradores anteriores a cinco anos da data da ciência da autuação.

DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS NÃO RECOLHIDAS.

A regra geral para contagem do prazo decadencial para constituição do crédito tributário, no caso de penalidades, está prevista no artigo 173, I do CTN, apresentando-se regular a exigência formalizada dentro deste prazo.

FALTA DE DECLARAÇÃO/PAGAMENTO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONSTITUIÇÃO DE OFÍCIO.

A falta de declaração em DCTF de tributos e contribuições federais na modalidade de lançamento por homologação, bem como a insuficiência de recolhimento de valores devidos, justifica sua exigência pela autoridade fiscal por meio do competente Auto de Infração, com os consectários legais para a constituição do crédito tributário.

CONTRIBUIÇÕES PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS. NÃO INCLUSÃO. AÇÃO JUDICIAL.

Restringindo-se os lançamentos às diferenças apuradas na DIPJ e não declaradas em DCTF, incabível a pretensão da impugnante de exclusão da base de cálculo das receitas financeiras, em razão da inconstitucionalidade

declarada pelo STF, visto que tal parcela não integra as exigências, justamente por constar das DCTF como suspensa por medida judicial.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA POR INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS MENSASIS. IRPJ e CSLL

Cabível o lançamento da multa de ofício, exigida isoladamente, nos casos em que a pessoa jurídica optante pelo lucro real anual deixa de recolher total ou parcialmente as estimativas mensais de IRPJ e CSLL a que estava obrigada, no curso do ano calendário, ainda que em 31 de dezembro tenha apurado prejuízo fiscal.

MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA.

Súmula nº 105/CARF. *A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.* Portanto, afastada a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas relativa ao ano calendário de 2003.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. COMPROVAÇÃO

O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora.

MATÉRIA SUMULADA.

Súmula CARF nº 80: Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

IRRF DE PERÍODOS ANTERIORES AO DA APURAÇÃO DO IRPJ.

Em decorrência da sistemática de tributação adotada, o imposto de renda retido na fonte (quando comprovado) incidente sobre as receitas que integram o lucro tributável e constitui antecipação do IRPJ é passível de dedução na apuração do valor a pagar ou para compor o saldo negativo do IRPJ do período de apuração em que houve a retenção.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar apenas as multas isoladas por falta ou insuficiência de recolhimentos de estimativas de IRPJ e CSLL relativas ao ano calendário de 2003. Vencidos os conselheiros: Gisele Barra Bossa, Breno do Carmo Moreira Vieira, Leonam Rocha de Medeiros e Eduardo Morgado Rodrigues que afastavam também a multa isolada relativa ao ano calendário de 2002. No que se refere ao fato da não dedução do IRRF de 2002

na apuração do IRPJ do ano calendário de 2003. Os conselheiros: Gisele Barra Bossa e Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, acompanharam a relatora pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Eva Maria Los, Gisele Barra Bossa, José Carlos de Assis Guimarães, Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado em substituição à ausência do conselheiro Luis Fabiano Alves Penteado), Breno do Carmo Moreira Vieira (suplente convocado em substituição à ausência do conselheiro Rafael Gasparello Lima), Eduardo Morgado Rodrigues (suplente convocado em substituição à ausência do conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli) e Paulo Cezar Fernandes de Aguiar. Ausentes, justificadamente, os conselheiros Luis Fabiano Alves Penteado, Rafael Gasparello Lima e Luis Henrique Marotti Toselli.

Relatório

Por economia processual e considerar pertinente adoto o Relatório da decisão recorrida (fls.195/198) que transcrevo a seguir:

Trata-se dos autos de infração à legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas -IRPJ (fis. 02/04), e das contribuições ao Programa de Integração Social - PIS (fls. 16/18), e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS (fls.21/23), como também multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL, lavrados em 02/10/2007, por irregularidades constatadas na revisão interna das DIPJ/2004, DIPJ/2005 e DIPJ/2006, relativas aos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005.

*O crédito tributário constituído no montante de R\$ 2.031.545,73, incluídos o principal, a multa de ofício e os juros de mora devidos sobre as **diferenças de tributos apuradas e as multas isoladas**, encontra-se assim consolidado no DEMONSTRATIVO de fl. 01:*

No TERMO DE VERIFICAÇÃO às fls. 26/32, cientificado em 05/10/2007, a auditora fiscal responsável pela revisão das referidas declarações registra o que adiante se reproduz parcialmente:

l. No exercício das funções do cargo de Auditora-Fiscal da RFB, procedi a análise das informações contidas nos documentos que compõem a presente ação Fiscal, nos termos do artigo 835 do Decreto nº 3.000/1999, as Declarações de Informações Econômico-Fiscais, relativas aos anos-calendário 2002 e 2003, DIPJ 2003 e 2004, respectivamente, do contribuinte acima identificado, onde foram constatadas as seguintes ocorrências:

1) Os valores informados em DIPJ referentes a "Imposto de Renda a Pagar" por estimativa estão superiores aos informados

em DCTF ou superiores aos valores recolhidos aos cofres públicos. AC 2002 e AC 2003.

2) Os valores informados em DIPJ referentes a "CSLL a Pagar" por estimativa estão superiores aos informados em DCTF ou superiores aos valores recolhidos aos cofres públicos. AC 2002 AC 2003.

3) Os valores informados em DIPJ referentes a "Contribuição para o PIS/Pasep a Pagar" estão superiores aos informados em DCTF ou superiores aos valores recolhidos aos cofres públicos. AC 2002.

4) Os valores informados em DIPJ referentes a "Cofins a Pagar" estão superiores aos informados em DCTF ou superiores aos valores recolhidos aos cofres públicos. AC 2002.

DOS PROCEDIMENTOS FISCAIS

2. Após análise das respostas encaminhadas pelo contribuinte, em atendimento às intimações desta fiscalização, obteve-se as informações a seguir:

2.1 Ano-Calendarário 2002 - IRPJ e CSLL:

2.1.1 Apuração Mensal

MESES 2002	IRPJ DIPJ (A)	IRPJ DCTF(B)	IRPJ (A)-(B)	CSLL DIPJ (A)	CSLL DCTF (B)	CSLL (A) - (B)
JAN	113.213,79	113.213,79	0,00	56.548,77	56.548,77	0,00
FEV	112.966,12	100.915,41	12.050,71	56.892,76	56.892,76	0,00
MAR	129.471,54	129.471,54	0,00	65.792,82	65.792,82	0,00
ABR	142.810,84	142.810,84	0,00	69.877,03	69.877,03	0,00
MAI	167.741,41	167.741,41	0,00	79.754,09	79.754,09	0,00
JUN	239.067,77	239.067,77	0,00	104.481,15	104.481,15	0,00
JUL	208.640,28	208.640,28	0,00	93.657,71	93.657,71	0,00
AGO	231.923,90	231.923,90	0,00	102.572,46	102.572,46	0,00
SET	227.145,90	234.834,42	0,00	100.256,41	103.385,34	0,00
OUT	440.114,87	440.114,87	0,00	175.140,46	175.140,46	0,00
NOV	388.535,47	387.326,67	1.208,80	159.535,45	159.372,26	0,00
DEZ	1.343.020,58	0,00	1.343.020,58	322.116,44	0,00	322.116,44
TOTAL	3.744.652,47	2.396.060,90	1.356.280,09	1.386.625,55	1.067.474,85	322.116,44

2.1.2 Apuração Anual:

IRPJ

IMPOSTO A PAGAR (A)	Estimativas Pagas (B)	Imposto a Pagar (-) Estimativas Pagas (*) (A) - (B)
3.743.826,38	2.396.060,90	1.347.765,48

(*) Valor Declarado em DCTF.

2.2 Ano-Calendarário 2003 - IRPJ e CSLL:

2.2.1 Apuração Mensal

MESES 2003	IRPJ DIPJ (A)	IRPJ DCTF (B)	IRPJ (A)-(B)	CSLL DIPJ (A)	CSLL DCTF (B)	CSLL (A)-(B)
JAN	281.311,90	330.535,70	0,00	120.208,95	135.519,64	0,00
FEV	282.691,93	288.000,00	0,00	124.824,38	127.000,00	0,00
MAR	276.306,73	266.996,55	9.310,18	124.973,01	124.948,42	0,00
ABR	227.698,56	227.698,56	0,00	109.191,54	109.191,54	0,00

MAI	165.857,72	165.857,72	0,00	89.678,43	89.678,43	0,00
JUN	124.154,28	124.154,28	0,00	73.836,35	73.836,35	0,00
JUL	148.805,95	148.805,95	0,00	84.766,02	84.766,02	0,00
AGO	242.951,17	242.951,17	0,00	119.480,78	119.480,78	0,00
SET	237.883,17	237.883,16	0,00	117.472,58	117.472,58	0,00
OUT	175.881,40	175.881,40	0,00	106.896,98	106.896,98	0,00
NOV	172.375,72	177.859,58	0,00	102.093,23	105.054,51	0,00
DEZ	1.447.813,36	473.835,65	973.977,71	263.943,93	206.143,61	57.800,32
TOTAL	3.783.731,89	2.860.459,72	983.287,89	1.437.366,18	1.399.988,86	57.800,32

2.2.2 Apuração Anual:**IRPJ**

IMPOSTO A PAGAR (A)	Estimativas Pagas (B)	Imposto a Pagar (-) Estimativas Pagas (*) (A)-(B)	Valor Declarado em DCTF
3.848.903,31	2.860.459,71	988.443,60	807.260,87

CSLL

Contribuição a Pagar (A)	Estimativas Pagas (B)	Contrib. a Pagar (-) Estimativas Pagas (*) (A) - (B)	Valor Declarado em DCTF
1.437.366,18	1.399.988,86	37.377,32	9.674,90

2.3 Contribuição para o PIS - Ano-Calendarío 2002:

PIS Meses 2002	DIPJ (A)	DCTF (B)	DIFERENÇAS (A)-(B)
Jan	28.484,53	27.727,79	756,74
Fev	30.547,59	29.882,29	665,30
Mar	36.073,80	34.662,50	1.411,30
Abr	34.881,39	35.065,60	-184,21
Mai	36.863,04	36.863,04	0,00
Jun	36.130,35	35.045,13	1.085,22
Jul	35.528,70	35.410,91	117,79
Ago	36.684,19	36.684,20	-0,01
Set	36.540,60	35.167,63	1.372,97
Out	39.133,22	44.109,07	-4.975,85
Nov	43.077,01	39.075,58	4.001,43
Dez	78.985,25	76.023,29	2.961,96
TOTAL	472.929,67	465.717,03	7.212,64

2.4 COFINS - Ano-Calendarío 2002:

COFINS Meses 2002	DIPJ (A)	DCTF (B)	DIFERENÇAS (A) - (B)
Jan	131.467,07	127.974,41	3.492,66
Fev	140.988,86	137.918,24	3.070,62
Mar	166.494,44	159.980,75	6.513,69
Abr	160.991,02	161.841,31	-850,29
Mai	170.137,12	170.137,11	0,01
Jun	166.755,45	161.746,78	5.008,67
Jul	163.978,60	163.434,99	543,61
Ago	169.311,65	169.311,66	-0,01
Set	168.648,91	162.307,00	6.341,91
Out	180.614,84	203.580,35	-22.965,51
Nov	198.816,96	180.348,87	18.468,09

Dez	226.448,14	206.500,99	19.947,15
TOTAL	2.044.653,06	2.005.082,46	39.570,60

DA AUTUAÇÃO

3. O imposto de Renda da Pessoa Jurídica e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido mensal dos anos-calendário 2002 e 2003 foram apurados com base na Receita Bruta.

4. Em relação ao IRPJ e CSLL do ano-calendário 2002, a diferença entre os valores mensais apurados na DIPJ e os valores mensais declarados em DCTF também constam da DCTF, não havendo valor não declarado

5. Em relação ao IRPJ e a CSLL do ano-calendário 2003, a diferença entre os valores mensais apurados na DIPJ e os valores mensais declarados em DCTF não estão totalmente declarados em DCTF, conforme demonstrado no tópico "Da Apuração do Crédito Tributário".

6. Em relação ao PIS e a Cofins do ano-calendário 2002, nas respectivas DCTF's entregues a SRF, foram declarados como "Débitos" apenas parte dos valores apurados nas DIPJ, conforme demonstrado no tópico "Da Apuração do Crédito Tributário".

7. A Medida Provisória nº 351/2007, de 22 de janeiro de 2007, prevê o a seguir reproduzido:

Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

II - de cinqüenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

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.

8. Como parte do IRPJ e da CSLL apurados mensalmente nos anos de 2002 e 2003 deixaram de ser pagos, também será lançada multa de 50%, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal, conforme demonstrado no tópico "Da Apuração do Crédito Tributário".

DA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

9. As bases de cálculo utilizadas na apuração do IRPJ, da CSLL, do PIS e da Cofins foram obtidas nas respectivas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, entregues à Secretaria da Receita Federal.

10. Em relação ao IRPJ e a CSLL dos anos-calendário 2003, farão parte do Auto de Infração, do qual o presente Termo é parte integrante, os valores constantes da DIPJ/2004, não declarados em DCTF e não liquidados por pagamento, conforme a seguir demonstrado:

ANO- CALENDÁRIO 2003	VALOR TOTAL APURADO (A)	VALOR TOTAL DECLARADO DCTF (B)	VALOR TOTAL A LANÇAR (A)-(B)
IRPJ	988.443,60	807.260,87	181.182,73
CSLL	37.377,32	9.967,90	27.702,42

11. 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:

MÊS APURAÇÃO	Estimativas não Pagas -IRPJ	Multa 50% IRPJ	Estimativas não Pagas -CSLL	Multa 50% CSLL
Fev/2002	12.050,71	6.025,36	0,00	0,00
Nov/2002	1.208,80	604,40	0,00	0,00
Dez/2002	1.343.020,58	671.510,29	322.116,44	161.058,22
Mar/2003	9.310,18	4.655,09	0,00	0,00
Dez/2003	973.977,71	486.988,86	57.800,32	28.900,16

12. Em relação ao PIS e a COFINS do ano-calendário 2002, farão parte do Auto de Infração, do qual o presente Termo é parte integrante, as diferenças entre os valores mensais apurados na DIPJ e os valores declarados nas respectivas DCTF, não liquidados por pagamento, conforme a seguir demonstrado:

MESES 2002	DIFERENÇAS NÃO DECLARADAS PIS	DIFERENÇAS NÃO DECLARADAS COFINS
Janeiro	756,74	3.492,66
Fevereiro	665,30	3.070,62
Março	1.411,30	6.513,69
Junho	1.085,22	5.008,67
Julho	117,79	543,61
Setembro	1.372,97	6.341,91
Novembro	4.001,43	18.468,09
Dezembro	2.961,96	19.947,15
TOTAL	12.372,71	63.386,40

CONCLUSÃO

13. Os valores do IRPJ, da CSLL, do PIS e da Cofins 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, conforme discriminado no Auto de Infração do qual o presente Termo é parte integrante.

14. A presente ação fiscal restringiu-se a revisão das DIPJ, em confronto com as DCTF apresentadas à SRF, relativas aos anos-calendário de 2002 e 2003. Fica, portanto, ressalvado o direito de a Fazenda Nacional fazer verificações posteriores e cobrar o que for devido em razão dos fatos, circunstâncias e elementos não verificados e/ou não conhecidos nesta oportunidade.

O auto de infração do IRPJ de fls. 02/04 apresenta a descrição dos fatos e o enquadramento legal conforme adiante reproduzido:

001 - FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO.

Insuficiência de recolhimento ou de declaração do imposto de renda devido, apurado pelo confronto de dados escriturados com os declarados e recolhimentos efetuados, conforme Termo de Verificação em anexo, que ao faz parte integrante do Auto de Infração.

Fato Gerador Valor Tributável ou Imposto Multa (%)

31/12/2003	181.182, 73	75, 00
------------	-------------	--------

ENQUADRAMENTO LEGAL: Arts. 841, incisos I, III e I V do RIR/99.

002 - MULTAS ISOLADAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

Falta de Pagamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, conforme Termo de Verificação em anexo, que ao faz parte integrante do Auto de Infração.

<i>Data</i>	<i>Valor da Multa Isolada</i>
-------------	-------------------------------

28/02/2002	6.025,36
31/1 1/2002	604,40
31/12/2002	671.510,29
31/03/2003	4.655,09
31/12/2003	486.988,86

ENQUADRAMENTO LEGAL: Arts. 222 e 843 do RIR/998 c/c art. 44, §1º inciso IV da Lei nº 9.430/96 alterado pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351/07 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.176/66.

*O auto de infração de CSLL, fls. 09/11, também é constituído de dois itens, relativos: **001** - falta de recolhimento da CSLL em 31/12/2003, no valor de R\$ 27.702,42, acrescido da multa de ofício de 75% e **002** - multas isoladas, de 50%, por falta de recolhimento de estimativas nos meses de dezembro/2002 e dezembro/2003, nos valores de R\$ 161.058,22 e R\$ 28.900,16, respectivamente.*

Os autos de infração referentes às contribuições ao PIS e à COFINS, fls.16/18 e 21/23, restringem-se à exigência das diferenças de valores apurados mas declarados/não recolhidos pela contribuinte, nos valores constantes do TERMO DE VERIFICAÇÃO, acrescidos da multa de ofício de 75%.

*Tendo sido dada ciência pessoal da autuação ao procurador da empresa (Instrumento de Procuração à fl. 39), em 05/10/2007, a autuada apresentou às fls. 112/130, a **impugnação** em*

05/11/2007, por intermédio de seu procurador (Procuração à fl. 131), alegando as razões de fato e de direito adiante sintetizadas.

Preliminarmente alega: O direito do Fisco de constituir parte do crédito tributário está fulminado pela decadência, vez que tal parte é decorrente de fatos ocorridos em períodos anteriores a 30/09/2002 (inclusive), portanto, a mais de cinco anos contados da ciência dos lançamentos pela notificada, ocorrida apenas em 05/10/2007.

A impugnante reproduz jurisprudência do Conselho de Contribuintes reconhecendo a decadência do direito à constituição dos créditos anteriores a cinco anos da data da ciência do respectivo lançamento pelo contribuinte, diante do quanto dispõe o artigo 150, §4º do CTN. Cita doutrina.

No mérito a impugnante afirma não existir diferença de recolhimentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS no período, conforme esclarecimento e comprovantes de recolhimento/compensação ora apresentados, os quais demonstram cabalmente a insubsistência das diferenças lançadas.

DAS EXIGÊNCIAS DE CONTRIBUIÇÕES AO PIS E À COFINS

A impugnante entende que a exigência de contribuições ao PIS e COFINS nos autos é improcedente, visto que a ampliação da base de cálculo de tais tributos, nos moldes em que efetuada pelas Leis nº 9.715 e 9.718, de 1998, afronta o disposto nos artigos 110 do CTN e 195, inc. 1 e § 4º, c/c com art. 154 da Constituição Federal. Reproduz os dispositivos.

Cita doutrina e reproduz decisões judiciais, inclusive do Supremo Tribunal Federal, que reconhece a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das contribuições estabelecidas nas Leis. nº 9.715 e 9.718, de 1998, com publicação no DJU em 09/02/2007. Nas palavras da impugnante:

Ante tal declaração de inconstitucionalidade pelo C. STF, os lançamentos impugnados (de PIS e COFINS) são manifestamente insubsistente. Não se pede, portanto, que V. Sa. reconheça a inconstitucionalidade de lei (cuja competência é privativa dos órgãos do Poder Judiciário, em especial do C. STF). Pede-se, outrossim, que esse E. Órgão Administrativo, tão-somente considere e aplique os precedentes jurisprudenciais existentes - proferidas pela própria C. Suprema Corte - que pacificaram o entendimento sobre a inconstitucionalidade da exigência das contribuições consubstanciadas no lançamento.

Entendimento em sentido contrário afronta diretamente os princípios da ampla defesa, contraditório, instrumentalidade e economia processuais, além do próprio interesse público coletivamente considerado. No particular, é intuitivo notar que a manutenção do lançamento por essa E. Corte Administrativa

implicará desnecessária imposição de verbas sucumbenciais à Fazenda Nacional, pelo fato de a matéria em referência já se encontrar pacificada pelos E. Tribunais Superiores, em especial o próprio C. Supremo Tribunal Federal.

DA INSUBSISTÊNCIA DA MULTA ISOLADA SOBRE BASES ESTIMADAS

A impugnante acentua que a exigência da multa isolada sobre valores de estimativas de IRPJ e de CSLL não recolhidas, apresenta-se insubsistente, visto que a contribuinte efetuou corretamente os recolhimentos não tendo sido considerada uma parte pelo autuante sendo por dois motivos que especifica:

1º erro da empresa no preenchimento da DIPJ e de alguns DARF;

2º superficialidade do procedimento de fiscalização;

3º entendimento assente na jurisprudência administrativa de que a penalidade somente pode ser aplicada se houver prejuízo ao Fisco pelo retardo no recolhimento do tributo, o que não ocorreu no caso dos autos.

Ano-Calendário 2002 - Exercício 2003

Inicialmente esclarece que a empresa não realizou apuração de estimativas com base em balanço de suspensão ou redução e que a estimativa de IRPJ do mês de dezembro/2002 foi realizada sobre a receita bruta e acréscimos, tendo havido apenas equívoco por parte da contribuinte ao preencher a DIPJ, erro não percebido pelo autuante devido à superficialidade da fiscalização, visto não ter sido solicitada à fiscalizada o Livro Diário por ela escriturado, que confirmaria a inexistência de transcrição dos tais balanços. São assim consolidados os esclarecimentos da impugnante:

1. Estimativas de IRPJ e de CSLL de dezembro/2002: recolhimentos em 31/01/2003 nos valores de R\$ 427.568,87 (IRPJ) e R\$ 98.343,88 (CSLL), praticamente coincidentes aos valores apurados das estimativas sobre a receita bruta e acréscimos do mês, constando no DARF, por erro, o código de recolhimento do ajuste anual;

2. Ajuste Anual, valores devidos de IRPJ e CSLL: recolhidos em 31/03/2003, respectivamente nos valores de R\$ 921.022,73 e R\$ 243.609,93.

Ano-Calendário 2003 - Exercício 2004

Novamente a impugnante alega equívoco no preenchimento da DIPJ, sendo que as informações nela prestadas não coincidem com os lançamentos realizados nos livros contábeis da empresa, especialmente o livro Diário, reforçando que também nesse período efetuou a apuração das estimativas com base na receita bruta e acréscimos. Especifica os recolhimentos relativos ao IRPJ e CSLL no ano de 2003:

3. Estimativas de IRPJ e de CSLL de dezembro: recolhimentos em 31/01/2004 nos valores de R\$473.835,65 (IRPJ) e

R\$206.143,61 (CSLL), praticamente coincidentes aos valores apurados das estimativas sobre a receita bruta e acréscimos do mês, constando no DARF, por erro, o código de recolhimento do ajuste anual;

4. Ajuste Anual. valores devidos de IRPJ e CSLL: recolhidos em 31/03/2004, respectivamente nos valores de R\$ 807.260,87 e R\$ 9.674,90.

Restando comprovada a ocorrência de erro de fato da contribuinte no preenchimento da declaração, a impugnante ressalta a impropriedade da multa isolada aplicada, alertando que o erro não pode ser fonte de obrigação tributária. Reproduz jurisprudência do Conselho de Contribuintes relativa a erro de preenchimento de declarações.

DA CONCOMITÂNCIA DA MULTA DE OFÍCIO E DA MULTA ISOLADA

A impugnante, antevendo a hipótese de não serem acolhidas as alegações de suficiência de recolhimentos de IRPJ e de CSLL, busca sustentar a ilegitimidade da imposição de multa de ofício em concomitância à multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, por possuírem base no mesmo valor apurado no procedimento fiscal. Reproduz jurisprudência administrativa..

Por fim, contesta a aplicação da taxa SELIC como juros de mora nos valores constituídos de ofício, requerendo a aplicação da taxa de um por cento ao mês nos termos do art. 161 do CTN. **Requer, ao final que as intimações e notificações a serem feitas à empresa sejam direcionadas ao endereço do procurador no endereço constantes dos autos.**

A 2ª Turma da DRJ de Campinas/SP, mediante o Acórdão nº 05-28.407, de 23/03/2010, julgou preliminarmente, estarem decaídos os lançamentos de PIS e de Cofins cujos fatos geradores ocorreram em período anterior a 30/09/2002, e, não havendo lançamento referente ao mês de outubro, restaram mantidas as exigências relativas aos meses de novembro e dezembro/2002. No mérito, o referido acórdão reconheceu a procedência das cobranças de IRPJ e CSLL relativas ao ano-calendário de 2003, a procedência parcial da imposição das multas isoladas referentes aos anos de 2002 e 2003 e mantidas as contribuições do PIS e da Cofins de novembro e dezembro de 2002.

O crédito exonerado está assim demonstrado (fls.208):

RECEITA	TRIBUTO	EXIGIDO	CANCELADO	MANTIDO
2917	IRPJ	181.182,73	0,00	181.182,73
2973	CSLL	27.702,42	0,00	27.702,42
6378	MULTA IRPJ	1.169.784,00	210.998,93	958.785,07
6094	MULTA CSLL	189.958,38	49.171,94	140.786,44
2896	PIS	12.372,71	5.409,32	6.963,39
2960	COFINS	63.366,40	24.971,16	38.415,24
TOTAL		1.644.366,64	290.551,35	1.353.808,29
%		100,00	17,67%	82,33%

O acórdão da DRJ tem a seguinte ementa:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**Ano-calendário: 2002, 2003**DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PIS E COFINS. APURAÇÃO MENSAL. PAGAMENTO.*

Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o §4º do art. 150 do CTN, não sendo admitida a constituição do crédito tributário relativo a fatos geradores anteriores a cinco anos da data da ciência da autuação.

DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS NÃO RECOLHIDAS.

A regra geral para contagem do prazo decadencial para constituição do crédito tributário, no caso de penalidades, está prevista no artigo 173, I do CTN, apresentando-se regular a exigência formalizada dentro deste prazo.

FALTA DE DECLARAÇÃO/PAGAMENTO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONSTITUIÇÃO DE OFÍCIO.

A falta de declaração em DCTF de tributos e contribuições federais na modalidade de lançamento por homologação, bem como a insuficiência de recolhimento de valores devidos, justifica sua exigência pela autoridade fiscal por meio do competente Auto de Infração, com os consectários legais para a constituição do crédito tributário.

ESTIMATIVAS IRPJ e CSLL. DIVERGÊNCIAS. VALORES APURADOS DIPJ. FALTA DE RECOLHIMENTO. PENALIDADE.AJUSTE.

Constitui infração passível de imposição de multa isolada a falta de recolhimento durante o ano-calendário de estimativas devidas pela contribuinte, segundo legislação pertinente. Comprovado o recolhimento de parcela de estimativa, não considerado no lançamento em virtude de erro no código constante do DARF, reduz-se a penalidade imposta, vez que sua incidência limita-se aos valores não recolhidos.

MULTA ISOLADA. IRPJ DEVIDO NO AJUSTE COM MULTA DE OFÍCIO. COMPATIBILIDADE.

No caso de pessoa jurídica optante pela tributação com base no lucro real anual, cabível a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais devidas, independentemente da imposição de multa de ofício sobre imposto exigido ao final do período.

CONTRIBUIÇÕES PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS. NÃO INCLUSÃO. AÇÃO JUDICIAL.

Restringindo-se os lançamentos às diferenças apuradas na DIPJ e não declaradas em DCTF, incabível a pretensão da

impugnante de exclusão da base de cálculo das receitas financeiras, em razão da inconstitucionalidade declarada pelo STF, visto que tal parcela não integra as exigências, justamente por constar das DCTF como suspensa por medida judicial.

CONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO VEDADA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Em 07/05/2010, a autuada foi intimada do mencionado acórdão, e, em 08/06/2010, interpôs recurso voluntário, no qual, em síntese, apresenta as seguintes razões (fls. 241/256):

- O direito ao lançamento dos créditos tributários anteriores à 05/10/2002 encontra-se contaminado pela decadência;

- É incabível a aplicação de multa isolada por não recolhimento de bases estimadas de IRPJ e CSLL no ano calendário 2002. A recorrente defende que não houve falta de recolhimento destes tributos, sobre bases estimadas. Houve, na verdade, equívoco no preenchimento das guias no campo em que identifica o código de receita;

- Subsidiariamente, que é incabível a aplicação de multa isolada pelo fato de a recorrente não ter apurado resultado tributável no ano calendário 2002;

- Segundo jurisprudência do conselho administrativo de recursos fiscais, a imputação da penalidade relativa à multa isolada há de estar adstrita ao valor do tributo apurado no final do exercício, desta forma, a multa em questão relacionada aos anos calendário fiscalizados não deveriam prosperar;

- Ainda de maneira subsidiária, que é indevida a majoração das bases de apuração da multa isolada de estimativa de IRPJ do mês de dezembro de 2002. Defende que a decisão recorrida adotou valor de IRPJ/Estimativa a pagar diverso do constante no auto de infração;

- Que conforme jurisprudência do CARF, é ilegítima a **concomitância** de multa de ofício e multa isolada, da forma como aplicada em relação ao ano calendário 2003;

- Que inexistente base de cálculo para a apuração de multa isolada. Neste sentido, que houve erro no recolhimento de tributos sobre bases estimadas de IRPJ e CSLL no ano calendário 2003, e que houve valores de estimativas recolhidos e desconsiderados pela fiscalização;

- Que segundo a escrituração fiscal da recorrente, os valores apurados a título de IRPJ e CSLL no exercício 2004 são ilegítimos;

- Que é ilegal a exigência de valores remanescentes a título de PIS/Cofins, frente a inconstitucionalidade da ampliação das bases de cálculo fixadas pela Lei nº 9.715/98 e 9.718/98, pelo Supremo Tribunal Federal;

- Que é ilegal a cobrança de juros moratórios sobre a multa de ofício;

Ao final, pugna pela total improcedência da autuação.

A 2ª Turma Ordinária/3ª Câmara do CARF, com a composição de 25/03/2015, com o intuito de esclarecer os fatos, mediante a Resolução nº **1302-000.373**, de 25/03/2015, e-fls.302/307, decidiu pela conversão do julgamento em diligência, nos seguintes termos:

Nota-se dos autos que houve o lançamento de ofício de IRPJ e CSLL, quanto ao ano calendário de 2003, verificado pela diferença apurada no confronto com os valores declarados em DIPJ e em DCTF.

Entretanto, analisando as planilhas apresentadas pelo AFRFB em seu TVF (fls.218/219), observo que há divergência quanto aos valores de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) declarado em DIPJ pela recorrente e aquele considerado na recomposição da sua escrituração realizada pelo acórdão recorrido sem qualquer fundamentação ou esclarecimento, pelo que não é possível entender a diferença a prejudicar o contribuinte.

Outrossim, quanto ao lançamento de PIS e COFINS referente ao ano calendário de 2002, ao analisar as planilhas apresentadas na decisão recorrida (fls. 225), surgiram incertezas quanto aos valores das contribuições declaradas pela recorrente, os valores apurados nestes autos e os valores efetivamente recolhidos.

Portanto, em face dessas considerações, a fim de prestigiar o princípio da verdade material, bem como para não ofender o interesse público na correta aplicação da legislação tributária, entendo cabível converter o julgamento em diligência, a fim de que o AFRFB tome as seguintes providências:

- 1) Verifique o valor do IRRF efetivamente retido pelas empresas pagadoras no ano calendário de 2003, bem como se estas receitas foram efetivamente tributadas no período;*
- 2) Em sendo positivo a verificação do valor de IRRF quanto às receitas da recorrente no ano calendário de 2003, relacionar o valor de IRRF não computado na apuração do IRPJ do mesmo período (AC 2003) pela decisão recorrida, se existente, refazendo os cálculos de apuração do imposto devido;*
- 3) Levantar os valores devidos de PIS e COFINS apurados nestes autos, referente ao ano calendário de 2002, bem como aqueles declarados pela recorrente, a fim de confrontá-los com os valores efetivamente recolhidos ou eventualmente depositados em juízo;*
- 4) Após, que o agente fiscal emita parecer conclusivo apurando o correto valor devido pela recorrente a título de IRPJ e CSLL quanto ao ano calendário de 2003, como também o valor de PIS e COFINS referente ao ano calendário de 2002.*

Na sequência, deve a recorrente ser cientificada do resultado da diligência para que, sendo de seu interesse, manifeste-se da forma que entender adequada, no prazo de 30 (trinta) dias. Após, com ou sem manifestação, seja o feito devolvido a este Conselho, que deverá julgá-lo incontinenti.

A Delegacia Especial da Receita Federal em Campinas/SP, elaborou a Informação Fiscal, e-fls.989/1004, conclusiva para a análise, da qual foi cientificado o interessado em 05/08/2016, conforme o Termo de Ciência, e-fls.1007. Cientificada, a interessada apresentou manifestação de inconformidade em 06/09/2016, conforme o Termo de Solicitação de Juntada.

Tendo em vista que o relator da Resolução não mais pertence ao CARF, o presente processo foi novamente sorteado cujo sorteio recaiu a esta relatora, quando conselheira na 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção do Carf.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ester Marques Lins de Sousa - Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Dele conheço.

Preliminar - Decadência

Conforme relatado, a Recorrente novamente arguiu a decadência em relação ao lançamento dos créditos tributários anteriores à 05/10/2002, porque cientificado dos autos de infração em 05/10/2007.

Anexo à decisão recorrida constam os seguintes demonstrativos que explicitam os créditos, lançados, mantidos e exonerados, a seguir:

IRPJ E CSLL AJUSTE ANUAL

RECEITA	TRIBUTOS	P. A.	EXIGIDO	CANCELADO	MANTIDO*	Multa
2917	IRPJ	12/2003	181.182,73	0,00	181.182,73	75%
2973	CSLL	12/2003	27.702,42	0,00	27.702,42	75%
TOTAL			208.885,15	0,00	208.885,15	
%			100%	0%	100,00%	

MULTA ISOLADA IRPJ

RECEITA	TRIBUTOS	P. A.	EXIGIDO	CANCELADO	MANTIDO*
6378	Multa Isolada IRPJ	02/2002	6.025,36	0,00	6.025,36
6378	Multa Isolada IRPJ	11/2002	604,40	0,00	604,40
6378	Multa Isolada IRPJ	12/2002	671.510,29	210.998,93	460.511,36
6378	Multa Isolada IRPJ	03/2003	4.655,09	0,00	4.655,09
6378	Multa Isolada IRPJ	12/2003	486.988,86	0,00	486.988,86
TOTAL			1.169.784,00	210.998,93	958.785,07
%			100,00%	18,04%	81,96%

MULTA ISOLADA CSLL

RECEITA	TRIBUTOS	P. A.	EXIGIDO	CANCELADO	MANTIDO*
6094	Multa Isolada CSLL	12/2002	161.058,22	49.171,94	111.886,28
6094	Multa Isolada CSLL	12/2003	28.900,16	0,00	28.900,16
TOTAL			189.958,38	49.171,94	140.786,44

%			100,00%	25,89%	74,11%
---	--	--	---------	--------	--------

CONTRIBUIÇÃO AO PIS

RECEITA	TRIBUTO	P. A.	EXIGIDO	CANCELADO	MANTIDO*
2986	PIS	01/2002	756,74	756,74	0,00
2986	PIS	02/2002	665,30	665,30	0,00
2986	PIS	03/2002	1.411,30	1.411,30	0,00
2986	PIS	06/2002	1.085,22	1.085,22	0,00
2986	PIS	07/2002	117,79	117,79	0,00
2986	PIS	09/2002	1.372,97	1.372,97	0,00
2986	PIS	11/2002	4.001,43	0,00	4.001,43
2986	PIS	12/2002	2.961,96	0,00	2.961,96
TOTAL			12.372,71	5.409,32	6.963,39
%			100,00%	43,72%	56,28%

CONTRIBUIÇÃO À COFINS

RECEITA	TRIBUTO	P. A.	EXIGIDO	CANCELADO	MANTIDO*
2960	COFINS	01/2002	3.492,66	3.492,66	0,00
2960	COFINS	02/2002	3.070,62	3.070,62	0,00
2960	COFINS	03/2002	6.513,69	6.513,69	0,00
2960	COFINS	06/2002	5.008,67	5.008,67	0,00
2960	COFINS	07/2002	543,61	543,61	0,00
2960	COFINS	09/2002	6.341,91	6.341,91	0,00
2960	COFINS	11/2002	18.468,09	0,00	18.468,09
2960	COFINS	12/2002	19.947,15	0,00	19.947,15
TOTAL			63.386,40	24.971,16	38.415,24
%			100,00%	39,40%	60,60%

Como se vê, em relação ao ano calendário de 2002, após o julgamento em sede de primeira instância, restaram mantidos os seguintes lançamentos:

Multa isolada IRPJ

RECEITA	TRIBUTO	P. A.	EXIGIDO	CANCELADO	MANTIDO*
6378	Multa Isolada IRPJ	02/2002	6.025,36	0,00	6.025,36
6378	Multa Isolada IRPJ	11/2002	604,40	0,00	604,40
6378	Multa Isolada IRPJ	12/2002	671.510,29	210.998,93	460.511,36

Multa isolada CSLL

RECEITA	TRIBUTO	P. A.	EXIGIDO	CANCELADO	MANTIDO*
6094	Multa Isolada CSLL	12/2002	161.058,22	49.171,94	111.886,28

Contribuição ao PIS

RECEITA	TRIBUTO	P. A.	EXIGIDO	CANCELADO	MANTIDO*
2986	PIS	11/2002	4.001,43	0,00	4.001,43
2986	PIS	12/2002	2.961,96	0,00	2.961,96

Contribuição à Cofins

RECEITA	TRIBUTO	P. A.	EXIGIDO	CANCELADO	MANTIDO*
2960	COFINS	11/2002	18.468,09	0,00	18.468,09
2960	COFINS	12/2002	19.947,15	0,00	19.947,15

Em relação ao lançamento de multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa de IRPJ ou de CSLL, a matéria encontra-se pacificada no âmbito desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, conforme, inclusive, dispõe a Súmula CARF nº 104, *verbis*:

Súmula CARF nº 104 : Lançamento de multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa de IRPJ ou de CSLL submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN.

Assim, no caso do lançamento das estimativas devidas até o mês de novembro de 2002, já poderia ter sido efetuado no próprio ano-calendário de 2002, iniciando-se a contagem em 01/01/2003, primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, tem-se por **termo final 31/12/2007**, não estando decaído o direito à aplicação de multas isoladas relativas aos meses do ano-calendário de 2002, visto que a exigência foi cientificada à contribuinte em 05/10/2007.

No tocante ao PIS e à Cofins, o entendimento despendido no Acórdão da DRJ é que, o pagamento, enquanto modalidade de extinção de crédito tributário, configura-se imprescindível para a antecipação da contagem do prazo decadencial do lançamento, nos moldes previstos no art. 150, §4º do CTN.

Não merece reparo à decisão da DRJ, pois, constatado que houve pagamento de PIS e Cofins deve ser aplicada a regra para a contagem do prazo decadencial prevista no art. 150, §4º do CTN.

Nessa ordem, foram mantidos apenas os lançamentos referentes às diferenças apuradas relativas aos períodos de apuração de novembro e dezembro de 2002

Assim, no caso do PIS e Cofins com regime de apuração mensal, havendo pagamento, considera-se ocorrido o fato gerador ao final de cada mês, sendo esse o termo inicial para contagem do prazo decadencial. Portanto, o PIS e a Cofins apurados em 30/11/2002, inicia-se a contagem em 30/11/2002, data da ocorrência do fato gerador e por termo final 30/11/2007, não estando decaído o direito de o Fisco exigir o PIS e a Cofins relativos aos meses de novembro e dezembro de 2002, visto que a exigência foi cientificada à contribuinte em 05/10/2007.

Desse modo, às exigências relativas ao ano calendário de 2002 que restaram mantidas pela DRJ, não há falar em decadência.

Mérito.

1) MULTA ISOLADA.

A Recorrente alega que, é incabível a aplicação de multa isolada por não recolhimento de bases estimadas de IRPJ e CSLL no ano calendário 2002, porque não houve falta ou insuficiência de recolhimento destes tributos, sobre bases estimadas e sim, equívoco no preenchimento das guias no campo em que identifica o código de receita, em virtude de não ter apurado resultado tributável no ano calendário 2002.

Sobre o equívoco a que alude a Recorrente, a decisão da DRJ já se manifestou e acolheu o valor recolhido com o código 2430 (ajuste anual) para reduzir a falta de recolhimento de estimativa de dezembro/2002, vejamos (fls.201):

Considerando a estimativa de IRPJ de dezembro de 2002, com vencimento em 31/01/2003, no valor de R\$ 427.568,87, recolhida com o código 2430 (ajuste anual), a falta de recolhimento de estimativa de dezembro/2002, fica reduzida de R\$ 1.343.020,58 para R\$ 921.022,73, sobre a qual deve incidir a multa de 50%, mantendo-se as demais diferenças.

Recompondo-se da apuração de ajuste em 31/12/2002, passando as estimativas pagas de R\$ 3.744.652,50 para R\$ 2.823.629,77, por exclusão da diferença não recolhida em dezembro/2002 (R\$ 921.022,73), e adequação das antecipações ao total de pagamentos certificados no sistema SIEF, obtém-se o seguinte resultado no Ajuste Anual

DIPJ EXERCÍCIO - FICHA 12A	DIPJ/2003	Recomposição VOTO
Cálculo IRPJ ANO-CALENDÁRIO	2002	2002
01. IMPOSTO S/O LUCRO REAL	2.311.057,85	2.311.057,85
02/03. ADICIONAL	1.516.705,23	1.516.705,23
TOTAL IRPJ	3.827.763,08	3.827.763,08
04. (-) OP. CAR. CULT. E ARTÍSTICO	60.000,00	60.000,00
07. (-) FUNDO DIR. CRIANÇ.E ADOL.	23.110,58	23.110,58
13. (-) IRRF	826,12	826,12
16. (-) IR MENSAL PG ESTIMATIVA	3.744.652,50	2.823.629,77
TOTAL DEDUÇÕES	3.828.589,20	2.907.566,47
18. IRPJ A PAGAR	-826,12	920.196,61

A diferença entre o valor devido em dezembro/2002 (R\$ 921.022,73) e a diferença apurada em 31/12/2002 (R\$920.196,61) deve-se ao IRRF deduzido no ajuste de R\$ 826,12. Tendo sido o valor apurado no ajuste recolhido em 31/03/2003 (código 2430), nada restou a exigir de IRPJ no ajuste de 31/12/2002, conforme observado pela fiscalização.

...

C) - CSLL ANO-CALENDÁRIO DE 2002:

...

Acentue-se, ainda, que o recolhimento no valor de R\$ 98.343,88 não foi considerado pelo autuante tendo em conta o código de arrecadação constante do DARF (6773) referir-se à CSLL devida no ajuste, equívoco não mencionado pela contribuinte durante o procedimento fiscal.

Assim, considerando o recolhimento da estimativa de CSLL de dezembro de 2002, vencida em 31/01/2003, no valor de R\$ 98.343,88, a multa isolada incidente sobre a falta de pagamento no referido mês passa a incidir sobre a diferença de R\$ 223.772,56 e não mais de R\$322.116,44 constante dos autos. Recompondo-se a apuração de ajuste em 31/12/2003, a CSLL devida fica assim expressa:

APURAÇÃO DA CSLL NO AJUSTE ANUAL:

FICHA 17 - CÁLCULO DA CSLL - ANO-CALENDÁRIO	2002	VOTO
---	------	------

BASE DE CALCULO DA CSLL	15.406.950,56	15.406.950,56
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO	1.386.625,55	1.386.625,55
(-) CSLL Mensal Paga por Estimativa	1.409.428,66	1.164.818,73
42. CSLL A PAGAR	-22.803,11	221.806,82

Considerando o recolhimento efetuado pela contribuinte em 31/03/2003 no valor de R\$ 243.609,93, nada resta a exigir de CSLL a pagar em 31/12/2002 da empresa.

MULTA ISOLADA - IRPJ e CSLL - 2002 e 2003

Como visto acima **não houve lançamento de ofício** de IRPJ e CSLL relativo ao ano calendário de 2002. Portanto, não há falar em concomitância de multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual e multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996.

Diz a Recorrente que, segundo jurisprudência do conselho administrativo de recursos fiscais, a imputação da penalidade relativa à multa isolada há de estar adstrita ao valor do tributo apurado no final do exercício, desta forma, a multa em questão relacionada aos anos calendário fiscalizados não deveriam prosperar.

Embora reconhecendo a existência de interpretações divergentes, entendo que a obrigação de recolher as estimativas mensais não se confunde com a apuração do tributo ao final do período de apuração (31/dezembro). É o que extraído dos artigos 2º e 44 da Lei nº 9.430/96 que assim prescrevem:

...

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita à 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.

...

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

...

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

...

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. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007).

...

Como se vê, a lei expressamente diz : *ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido...* O que significa dizer, ainda que no final do ano calendário não exista fato gerador da obrigação tributária (lucro real) para a apuração do tributo devido, não afasta o contribuinte de haver constituído a obrigação de recolher estimativas mensais. Portanto, se não o fez ou fez a menor, há expressa disposição legal da penalidade para a hipótese do descumprimento da obrigação tributária estimada.

A lei distingue o aspecto temporal do fato gerador da obrigação do recolhimento das estimativas no curso do ano calendário e a obrigação decorrente do resultado apurado em 31 de dezembro do ano calendário.

Como cediço, o fato gerador para a obrigação do pagamento das estimativas tem caráter de provisoriedade, diferente, pois, do fato gerador definitivo que somente ocorre em 31 de dezembro, razão pela qual após o término do ano calendário não se pode exigir o tributo devido por estimativa e sim, a multa isolada pela falta do recolhimento por estimativa.

Inexiste ressalva legal para afastar a penalidade, caso, o somatório das estimativas mensais recolhidas tenha superado o valor do tributo devido, apurado ao final do ano calendário, como pretende a Recorrente.

A multa isolada exigida sobre diferença de IRPJ e CSLL recolhidos por estimativa mensal tanto se justifica se levada a efeito no curso do próprio ano calendário, ou após o seu encerramento, desde que constatada a ausência do pagamento, ou pagamento a menor de recolhimento destas estimativas em anos posteriores.

Resta claro que o fato descrito pela fiscalização redundava em falta/insuficiência de recolhimento por estimativa, na forma do artigo 2º da Lei nº 9.430/96, que alterada pela Lei nº 11.488, de 2007 **reduziu a penalidade para 50% sobre o valor mensal que deixou ser pago nos meses de 2002 e 2003.**

Com efeito, o pagamento das estimativas mensais do IRPJ e CSLL no curso do ano-calendário, constitui-se em obrigação da pessoa jurídica que exerceu a opção pela forma de tributação com base no lucro real, determinado sobre base de cálculo estimada. Portanto, cabe ao contribuinte demonstrar que não era devido, por meio de balancetes de suspensão ou de redução (art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995), nos termos do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996.

Uma vez que a obrigação de pagamento das estimativas não foi cumprida de acordo com o que determina o dispositivo legal acima transcrito, a mesma Lei nº 9.430, de 1996, estabelece a imposição de uma penalidade isolada, no percentual de 50%, para coibir a prática do não pagamento dessa estimativa.

Dessa forma, estando o contribuinte sujeito à apuração com base no lucro real e tendo optado pelo pagamento do IRPJ, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada e deixando de recolher o imposto de renda, e a CSLL sem demonstrar que não era devido, por meio de balancetes de suspensão ou de redução, ocorre a subsunção do fato à norma legal estabelecida no artigo 44 acima transcrito, que deve ser cumprida integralmente pelas autoridades administrativas e não pode ser afastada por esse órgão administrativo que não cabe substituir o legislador.

Destarte, não havendo concomitância de lançamentos em relação ao ano calendário de 2002, é de se manter a exigência da multa isolada pela falta ou insuficiência de recolhimento das estimativas mensais do IRPJ e CSLL do ano calendário de 2002, já reduzida pela DRJ, devendo ser negado provimento ao recurso voluntário nessa parte.

Multa isolada IRPJ

RECEITA	TRIBUTOS	P. A.	EXIGIDO	CANCELADO	MANTIDO*
6378	Multa Isolada IRPJ	02/2002	6.025,36	0,00	6.025,36
6378	Multa Isolada IRPJ	11/2002	604,40	0,00	604,40
6378	Multa Isolada IRPJ	12/2002	671.510,29	210.998,93	460.511,36

Multa isolada CSLL

RECEITA	TRIBUTOS	P. A.	EXIGIDO	CANCELADO	MANTIDO*
6094	Multa Isolada CSLL	12/2002	161.058,22	49.171,94	111.886,28

Já em relação ao ano calendário de 2003, constata-se que houve lançamento de ofício (**IRPJ e a CSLL a pagar**) em razão de valores constantes da DIPJ/2004, não declarados em DCTF e não liquidados por pagamento. E, em relação à multa exigida isoladamente pelo não pagamento mensal do IRPJ e da CSLL, foram lançados os valores de 50% do IRPJ e da CSLL apurados mensalmente, constantes da DIPJ/2004, e não pagos, conforme já demonstrado:

ANO- CALENDÁRIO	VALOR TOTAL APURADO (A)	VALOR TOTAL DECLARADO DCTF (B)	VALOR TOTAL A LANÇAR (A)-(B)
2003	988.443,60	807.260,87	181.182,73
IRPJ	988.443,60	807.260,87	181.182,73
CSLL	37.377,32	9.967,90	27.702,42

Multa isolada IRPJ e CSLL

MÊS APURAÇÃO	Estimativas não Pagas -IRPJ	Multa 50% IRPJ	Estimativas não Pagas -CSLL	Multa 50% CSLL
Mar/2003	9.310,18	4.655,09	0,00	0,00
Dez/2003	973.977,71	486.988,86	57.800,32	28.900,16

Como se vê, em relação ao ano calendário de 2003, verifica-se o lançamento do IRPJ e CSLL com multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual e multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996.

Nesse caso, por dever regimental curvo-me à Súmula CARF nº 105 que assim concluiu, para afastar a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício, verbis:

Súmula CARF nº 105 : A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Desse modo, incabíveis **as multas isoladas** pela falta de pagamento das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, relativas ao ano calendário de 2003, restando mantidas apenas as multas de ofício proporcionais ao imposto de renda e à contribuição social devidos no ajuste anual de **31/12/2003 (IRPJ: R\$ 181.182,73 e CSLL: R\$ 27.702,42)**.

2) IRPJ e CSLL - Ano calendário: 2003

Conforme relatado, a 2ª Turma Ordinária / 3ª Câmara do CARF, mediante a Resolução nº **1302-000.373**, de 25/03/2015, e-fls.302/307, decidiu pela conversão do julgamento em diligência, nos seguintes termos:

Nota-se dos autos que houve o lançamento de ofício de IRPJ e CSLL, quanto ao ano calendário de 2003, verificado pela diferença apurada no confronto com os valores declarados em DIPJ e em DCTF.

Entretanto, analisando as planilhas apresentadas pelo AFRFB em seu TVF (fls.218/219), observo que há divergência quanto aos valores de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) declarado em DIPJ pela recorrente e aquele considerado na recomposição da sua escrituração realizada pelo acórdão recorrido sem qualquer fundamentação ou esclarecimento, pelo que não é possível entender a diferença a prejudicar o contribuinte.

...

Assim, solicitou-se o seguinte, em sede de diligência:

1) Verifique o valor do IRRF efetivamente retido pelas empresas pagadoras no ano calendário de 2003, bem como se estas receitas foram efetivamente tributadas no período;

2) Em sendo positivo a verificação do valor de IRRF quanto às receitas da recorrente no ano calendário de 2003, relacionar o valor de IRRF não computado na apuração do IRPJ do mesmo período (AC 2003) pela decisão recorrida, se existente, refazendo os cálculos de apuração do imposto devido;

Eis a Informação Fiscal:

Conforme solicitado pela Resolução n. 1302-000.373 - 3ª. Câmara / 2ª. Turma Ordinária, estivemos em diligência junto a Empresa acima identificada, onde obtivemos os esclarecimentos e abaixo relacionamos:

Item 1- O contribuinte não juntou documentos que comprovem o valor do IRRF efetivamente retidos, os quais alega não computado pelo fisco, no montante de R\$ 65.171,43. Contudo, apresentou a sua conta contábil do Razão n. 631.05.1.1.00.003 - Receitas Financeiras - Renda de Aplicações Financeiras, demonstrando os estornos de lançamentos de créditos sobre Rendimentos Financeiros no ano calendário 2003, perfazendo um valor anual de R\$ 104.793,51. Alega o contribuinte, conforme Esclarecimento ao Termo n. 02, datado de 27/06/2016, e anexo a este, que os valores R\$ 65.171,43 de IRRF, foram originados desta conta, porém não documenta as operações, nem prova que os estornos referem-se a retenções. Demonstram também que estas Receitas foram tributadas, conforme demonstrativos anexos, onde as Rendas de Aplicação Financeiras - conta contábil n. 631.05.1.1.00.003 -compõe o Lucro Tributável do ano calendário de 2003. Complementando, apresenta também a composição da Linha 24 da Ficha 09 -

Demonstração do Lucro Real da DIPJ 2004, ano calendário de 2003, cujo montante foi de R\$ 6.313.955,24.

Item 2 - Os valores de IRRF totalizando R\$ 65.171,43, em questão, não foram computados na apuração do IRPJ do Ano Calendário de 2003 na lavratura deste Auto de Infração, como também não foram comprovados pelo contribuinte o efetivo valor retido. O valor anual reclamado neste Auto de Infração relativo ao IRPJ é de R\$ 181.182,73, e nada foi apresentado, esclarecido ou juntado pelo contribuinte que desmereça ou altere o feito.

Na manifestação contra as conclusões da diligência, a Recorrente para justificar a não apresentação de Informes de Rendimento emitidos pelas respectivas instituições bancárias, alega tratar-se "de documentos do ano de 2002, que não foram localizados pela Recorrente. Além disso, alguns dos bancos envolvidos sequer operam atualmente, de modo que não foi possível solicitar a segunda via desses documentos ou outra declaração que os substitua".

A alegação da Recorrente no sentido de utilizar supostos "créditos de IRRF decorrentes de retenções feitas em 2002" para deduzir do IRPJ do período de apuração de 31/12/2003, não se sustenta como será visto a seguir.

No tocante às demonstrações financeiras o art.274 do RIR/99, assim dispõe:

Art.274.Ao fim de cada período de incidência do imposto, o contribuinte deverá apurar o lucro líquido mediante a elaboração, com observância das disposições da lei comercial, do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do período de apuração e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º, §4º, e Lei nº 7.450, de 1985, art. 18).

E, para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a Lei nº 9.430/96 determina que a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido, o valor do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real do período de apuração, vejamos:

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.

...

§ 3o A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV do imposto de renda pago na forma deste artigo.

...

Art. 6º O imposto devido, apurado na forma do art. 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:

I pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no § 2º;

II compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.

...

GRIFEI

Portanto, à luz da legislação acima, não pode o contribuinte ao seu talante deduzir do IRPJ apurado em 31/12/2003, supostos valores de IR Retido na Fonte de períodos anteriores (2002) como pretende a Recorrente.

Em decorrência da sistemática de tributação adotada, o tributo (IR) Retido na Fonte incidente sobre as receitas que integram o lucro tributável e constitui antecipação do IRPJ - do período de apuração – é passível de dedução na apuração do valor a pagar ou para compor o saldo negativo do tributo (IR) do período de apuração em que houve a retenção.

A matéria encontra-se pacificada no âmbito desse Conselho Administrativo sendo inclusive objeto da seguinte súmula:

Súmula CARF nº 80: Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do imposto de renda retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

De acordo com a Informação Fiscal, o contribuinte não juntou documentos que comprovem o valor do IRRF efetivamente retidos, os quais alega não computado pelo fisco, no montante de R\$ 65.171,43 e que, se referem a receitas respectivas tributadas.

Sobre a comprovação do Imposto de Renda Retido na Fonte, o artigo 55 da Lei nº 7.450/85, bem como o § 2º do art.943 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99) assim dispõem:

Lei nº 7.450/85

Art 55 - O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

Decreto nº 3.000/99

Art.943.A Secretaria da Receita Federal poderá instituir formulário próprio para prestação das informações de que tratam os arts. 941 e 942 (Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, art. 3º, parágrafo único).

§1ºO beneficiário dos rendimentos de que trata este artigo é obrigado a instruir sua declaração com o mencionado documento (Lei nº 4.154, de 1962, art. 13, §1º).

§2ºO imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora, ressalvado o disposto nos §§1º e 2º do art. 7º, e no §1º do art. 8º (Lei nº 7.450, de 1985, art. 55).

Com efeito, o imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora.

Além de a interessada afirmar que se trata de *documentos do ano de 2002*, distinto do ano de apuração do IRPJ (2003) não juntou aos autos documentos fiscais que comprovem o valor do IRRF efetivamente retido que façam prova em favor da Recorrente, razão pela qual não se pode acatar o valor de R\$ 65.171,43 para deduzir do valor anual reclamado neste Auto de Infração relativo ao IRPJ, na ordem de R\$ 181.182,73.

PIS e Cofins

Ressalte-se que, em relação ao PIS e à Cofins, restaram mantidos pela DRJ apenas os valores relativos aos períodos de apuração de novembro e dezembro de 2002, a saber:

Contribuição ao PIS

RECEITA	TRIBUTO	P. A.	EXIGIDO	CANCELADO	MANTIDO*
2986	PIS	11/2002	4.001,43	0,00	4.001,43
2986	PIS	12/2002	2.961,96	0,00	2.961,96

Contribuição à Cofins

RECEITA	TRIBUTO	P. A.	EXIGIDO	CANCELADO	MANTIDO*
2960	COFINS	11/2002	18.468,09	0,00	18.468,09

2960	COFINS	12/2002	19.947,15	0,00	19.947,15
------	--------	---------	-----------	------	-----------

No recurso voluntário, a Recorrente alega que é ilegal a exigência de valores remanescentes a título de PIS/Cofins, frente a inconstitucionalidade da ampliação das bases de cálculo fixadas pela Lei nº 9.715/98 e 9.718/98, pelo Supremo Tribunal Federal.

Sobre o assunto consta o seguinte no voto condutor da decisão recorrida (fls.205/xxx):

Com referência às exigências de contribuições ao PIS e à COFINS, a impugnante considera improcedentes os lançamentos tendo em vista que a ampliação da base de cálculo de tais tributos, nos termos das Leis nº 9.715 e 9.718, ambas de 1998, afronta o disposto no artigo 110 do CTN, tendo sido, inclusive, já reconhecida a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.7183, de 1998 pelo C. Plenário do Supremo Tribunal Federal.

*De plano, importa destacar que as exigências de PIS e COFINS em alguns meses do ano-calendário de 2002, foram detectadas pela fiscalização mediante confronto de **informações prestadas pela própria contribuinte** na DIPJ/2003 e DCTF entregues para os meses do ano, conforme se verifica do demonstrativo elaborado à fl. 29 no Termo de Verificação, que adiante se reproduz:*

...

*Excluindo os períodos já abrangidos pela decadência, conforme analisado no início do presente voto, **remanescem** as exigências de PIS e COFINS relativas aos meses de novembro e dezembro, vez que no mês de outubro, não abrangido pela decadência, não foi apurada qualquer diferença.*

...

Depreende-se das alegações apresentadas pela impugnante a inexistência de qualquer contestação quanto às diferenças dos valores declarados pela empresa à RFB, mesmo porque a defesa dirigida às exigências de IRPJ e de CSLL se fundamenta justamente em diversas incorreções cometidas no preenchimento das declarações e nos DARF.

*Nota-se nos demonstrativos juntados às fls. 50/54, em atendimento à intimação durante o desenvolvimento dos trabalhos fiscais, que, além de discriminar as diferenças existentes entre os valores de tributos apurados nos anos-calendário de 2002 e 2003 nas declarações entregues pela empresa (DIPJ e DCTF), relativas ao IRPJ, à CSLL, ao PIS e à COFINS, e os recolhimentos efetuados no período (fls. 50 e 53), a contribuinte detalha a composição das bases de cálculo mensais do PIS e da COFINS, **segregando os valores do faturamento, da receita financeira e das receitas não operacionais** (fls. 51/52 e 54).*

Especificamente em relação às exigências de PIS e COFINS referentes aos meses de novembro e dezembro de 2002, ora em litígio, verifica-se nos demonstrativos elaborados pela pessoa jurídica, à fl. 50. que as diferenças apuradas entre os valores

constantes da DIPJ e da DCTF quando comparados aos recolhimentos, apresentam algumas parcelas alocadas em coluna denominada "suspensão". Adiante são consolidados dados extraídos da apuração da empresa em confronto com as exigências formalizadas:

...

Depreende-se, ainda, dos autos, que as diferenças de PIS e COFINS, dos meses de novembro/2002 dezembro/2002, referem-se às parcelas não declaradas em DCTF, mas informadas na DIPJ/2003, conforme planilhas acima, enquanto as parcelas com suspensão de exigibilidade integram os valores declarados em DCTF, os quais foram aceitos pela fiscalização como regulares, não compondo, pois, o lançamento.

Deveras, os demonstrativos elaborados pela contribuinte destacam na coluna "suspensão" valores exatamente iguais àqueles apurados como contribuições incidentes sobre as receitas não operacionais, significando que toda a parcela que a empresa entendeu indevida, declarada em DCTF mas não recolhida, por inaplicabilidade do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, não compõe a presente exigência por tratar-se de valor já declarado.

Ademais, nota-se nas pesquisas realizadas no sistema DCTF, fls. 183/186, que as diferenças de PIS e COFINS declaradas e não recolhidas, dos meses de novembro e dezembro/2002, foram descritas como amparadas pela suspensão decorrente do processo judicial nº 1999.61.00.019314-5. A consulta à Justiça Federal em São Paulo, fls. 188/190, registra a publicação de sentença, no Diário Oficial da União, em 12/02/2007, no seguinte teor:

Pelo exposto, nos termos do artigo 269, inciso I, do CPC, julgo parcialmente procedente o pedido, para declarar a inexigibilidade parcial da COFINS e do PIS quanto à ampliação da base de cálculo prevista no artigo 3º da Lei nº 9.718/98, até a entrada em vigor da Lei 10.833/03 (Cofins) e da Lei 10.637/02 (PIS). Reconheço ainda o direito à compensação dos valores recolhidos a maior, nos termos da fundamentação acima. Sem condenação em verba honorária (Sumula 105 do E. STJ). Custas na forma da lei. P. R. I. C.

Por conseguinte, o alegado direito da contribuinte relativo à não incidência do PIS e da Cofins sobre as receitas não operacionais depende da ocorrência de trânsito em julgado da decisão judicial, sendo incabível a pretensão da contribuinte de que sejam excluídas, das exigências formalizadas de ofício, parcelas nelas não incluídas.

Sobretudo, consigne-se que eventual incorreção na DIPJ/2003 na apuração das contribuições, dentre aquelas ventiladas pela impugnante, não pode ser aferida no presente voto tendo em conta a ausência de especificação e comprovação nos autos quanto à impropriedade das informações contidas nas declarações processadas, que viabilizassem sua retificação.

Ficam, pois, mantidas integralmente nos autos as diferenças de PIS e COFINS dos meses de novembro e dezembro/2002, apuradas na DIP J/2003, mas não declaradas na DCTF nem recolhidas pela empresa no período.

Além do já explicitado na decisão recorrida, a 2ª Turma Ordinária / 3ª Câmara do CARF, mediante a Resolução nº **1302-000.373**, de 25/03/2015, e-fls.302/307, também decidiu pela conversão do julgamento em diligência, nos seguintes termos:

...

Outrossim, quanto ao lançamento de PIS e COFINS referente ao ano calendário de 2002, ao analisar as planilhas apresentadas na decisão recorrida (fls. 225), surgiram incertezas quanto aos valores das contribuições declaradas pela recorrente, os valores apurados nestes autos e os valores efetivamente recolhidos.

Portanto, em face dessas considerações, a fim de prestigiar o princípio da verdade material, bem como para não ofender o interesse público na correta aplicação da legislação tributária, entendo cabível converter o julgamento em diligência, a fim de que o AFRFB tome as seguintes providências:

...

3) Levantar os valores devidos de PIS e COFINS apurados nestes autos, referente ao ano calendário de 2002, bem como aqueles declarados pela recorrente, a fim de confrontá-los com os valores efetivamente recolhidos ou eventualmente depositados em juízo;

4) Após, que o agente fiscal emita parecer conclusivo apurando o correto valor devido pela recorrente a título de IRPJ e CSLL quanto ao ano calendário de 2003, como também o valor de PIS e COFINS referente ao ano calendário de 2002.

Vale reproduzir excertos da Informação Fiscal:

*Item 3 - A recorrente solicita a decadência integral para o Pis e Cofins no ano calendário de 2002, após decisão da DRJ pela decadência dos valores lançados a título de Pis e Cofins apurados até 05/10/2002. Restou então, conforme Auto de Infração, reclamação quanto às competências de novembro e dezembro de 2002. **Conforme fls. n. 226 deste processo, a DRJ já havia confirmado que os valores em suspensão, também declarados em DCTF, nestas competências de 11 e 12/2002, foram aceitas pela fiscalização e levados em consideração neste Auto de Infração.** Conforme documentos anexos neste processo, DCTF's, Darf's, Demonstrativos elaborados pelo Contribuinte, valores das Bases de Cálculo, valores das contribuições, valores das suspensões, só confirmam que os valores reclamados neste Auto de Infração permanecem inalterados, pois nada foi apresentado, esclarecido ou juntado que desmereça ou altere o feito. **Anexamos agora a Apuração apresentada em 21/06/2016 pela "Jaguari", onde os valores Devidos de Pis e Cofins, relativos a novembro e dezembro de 2002, coincidem com os valores reclamados de Pis e Cofins, pelo Auto em questão. Anexamos também um Resumo Demonstrativo dos valores de***

novembro e dezembro/2002, constantes no Auto em questão, e os da Apuração apresentado em 21/06/2016 pela "Jaguari", donde podemos concluir que os valores reclamados de PIS e Cofins neste Auto, é o mesmo declarado pelo contribuinte neste Demonstrativo apresentado em 23/06/2016.

(GRIFEI)

Na manifestação contra as conclusões da diligência em relação ao IRPJ, a Recorrente em nada se opõe às afirmações acima no que diz respeito aos valores que restaram mantidos pela DRJ relativos ao PIS e à Cofins de novembro e dezembro de 2002, a saber:

ANO 2002	DIFERENÇAS NÃO DECLARADAS		SITUAÇÃO
MESES	PIS	COFINS	EXIGÊNCIA
Novembro	4.001,43	18.468,09	VÁLIDAS
Dezembro	2.961,96	19.947,15	VÁLIDAS

Assim, afastada a decadência quando analisada a questão preliminar, e, não havendo contestação pela autuada ao afirmado acima pela autoridade fiscal, não merece qualquer reparo à decisão recorrida no tocante às contribuições em comento de novembro e dezembro/2002, cujos fundamentos também adoto como razão de decidir.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

A Recorrente argúi que é inaplicável os juros de mora sobre a multa de ofício, portanto, requer que, quando da cobrança do crédito tributário constituído, não sejam exigidos juros de mora sobre a multa de ofício lançada, conforme tem entendido alguns julgados do CARF.

Como cediço, os **débitos** de tributos e contribuições e de multas (penalidades) têm causas diversas. Enquanto os débitos de tributos e contribuições decorrem da prática dos respectivos fatos geradores, as multas decorrem de violações à norma legal, no caso, do suposto não pagamento dos tributos e contribuições nos prazos legais.

O artigo 142 do CTN, descreve, na verdade, o fato de que, no mesmo auto de infração, pode ocorrer o lançamento tributário, em que se exige o tributo devido pelo contribuinte, e a aplicação da penalidade pelo fato de este contribuinte ter deixado de recolher o tributo. Portanto reunidos em um único lançamento, e, devidamente discriminados, a cobrança do tributo e a aplicação da multa pela infração, resta constituído o **crédito tributário** que deve ser exigido com os acréscimos legais (juros de mora).

Portanto, efetuado o lançamento tributário, de ofício, ou seja, constituído o **crédito tributário** a sua substância é o pagamento do tributo e da penalidade pecuniária aplicada pelo descumprimento da norma legal, no presente caso, a denominada multa de ofício de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Sobre os juros de mora, o próprio art. 161 do CTN menciona a incidência dos juros sobre o **crédito** não integralmente pago no vencimento, não podendo ser outro crédito senão àquele constituído nos termos do art.142 do CTN, ou seja, crédito tributário (objeto prestacional, representado em dinheiro) = tributo (não pago) + penalidade aplicada (não paga).

Dizer que a penalidade aplicada não integra o montante do crédito tributário não passa de um flagrante equívoco.

A exigência dos juros sequer depende de formalização, uma vez que serão devidos sempre que o principal (tributo ou penalidade) estiver sendo recolhido após o prazo de vencimento, mesmo que não quantificados (os juros) quando da formalização do crédito tributário por meio do lançamento.

Apesar disso, há quem argumente que, se do crédito a que se refere o caput do transcrito art. 161 do CTN constasse a multa de ofício, não haveria razão para mencionar nesse mesmo dispositivo “sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis”.

Não é nenhuma novidade dizer que o CTN é recheado de repetições.

A verdade é que, não haveria necessidade de novamente constar no mencionado artigo 161 tal comando, porque a partir do lançamento surge o crédito, no entanto com o intuito de afastar os juros de mora outros argumentos poderiam advir no sentido de que tendo sido aplicada a penalidade não seria cabível a aplicação dos juros de mora porque a “penalidade” seria em substituição de outros encargos etc.,

Ora, a caracterização da mora dá-se de direito, e, não depende sequer que o sujeito passivo seja interpelado com o auto de infração. Não sendo o valor devido integralmente pago até o vencimento, o crédito deve ser acrescido de juros de mora.

Partilho do entendimento expresso no Parecer MF/SRF/Cosit/Coope/Senog nº 28, de 02 de abril de 1998, segundo o qual, considerando o disposto no art.161 do CTN, é possível concluir que mencionada norma legal autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa em caráter geral, nada impedindo que a lei específica disponha de forma diferente, determinando que os juros de mora devam incidir apenas sobre os tributos e as contribuições.

É certo que tivemos no passado dispositivos legais (art. 59 da Lei nº 8.383/91 e art.84 da Lei nº 8981/95) que deixaram dúvidas quanto a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício aplicada.

A interpretação literal decorrente da mencionada legislação era no sentido de que pela redação das leis mencionadas os juros deveriam incidir apenas sobre os tributos e contribuições, não autorizando, pois, a exigência dos juros de mora sobre outros débitos sem a natureza jurídica de tributo.

No entanto, com a edição da Lei nº 9.430/96, é possível mudar de paradigma para concluir que, com apoio no artigo 61 e seu § 3º, restou explícito ser cabível a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício, a partir do vencimento da penalidade, cujos fatos geradores (descumprimento da norma legal) ocorrerem a partir de 01/01/1997, vejamos:

Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

...

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a

partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

(Grifei)

Sobre o vencimento da multa de ofício lançada, depreende-se dos autos de infração que a multa de ofício tem prazo para pagamento, qual seja, trinta dias após a ciência do lançamento pelo sujeito passivo. Ora, se os juros moratórios a que se refere o § 3º do art. 61, da Lei nº 9.430/96, somente se aplicam sobre débitos com prazo de vencimento, infere-se que incidem sobre a multa de ofício não paga no prazo de trinta dias após a ciência do lançamento pelo autuado.

O artigo 43 da lei nº 9.430/96 ao tratar do auto de infração sem tributo (crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente) prevê a incidência de juros de mora calculados à taxa Selic sobre o crédito tributário formalizado, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento, o que demonstra claramente a imbricação com o art.161 do CTN e com o artigo 61, § 3º da mesma Lei nº 9.430/96, desnecessário seria repetir que nos casos da multa de ofício de que trata o artigo 44 da mesma lei também deverão incidir os juros de mora.

Feitas as considerações acima e no contexto de uma interpretação sistemática, é forçoso concluir que ao teor do art.161 do CTN, bem como dos artigos 43, parágrafo único, e 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, por se tratar de **débitos** para com a União, incidem tanto sobre os tributos quanto sobre a multa de ofício, os juros de mora com base na taxa Selic a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do seu pagamento.

Sabendo-se que os juros de mora incidem a partir de vencimentos distintos em relação ao vencimento do tributo e ao vencimento da multa lançada de ofício (30 dias após a ciência do lançamento). Antes do lançamento não há falar em juros de mora sobre a multa de ofício.

Os juros de mora incidentes sobre as multas pecuniárias proporcionais, aplicadas de ofício, terão como termo inicial de contagem o mês seguinte ao do vencimento do prazo fixado na intimação do auto de infração ou de notificação de lançamento, conforme fixado na Portaria MF nº 370 de 23-12-88, verbis:

I - Os juros de mora incidentes sobre as multas pecuniárias proporcionais, aplicadas de ofício, terão como termo inicial de contagem o mês seguinte ao do vencimento do prazo fixado na intimação do auto de infração ou da notificação de lançamento e serão calculados, à razão de 1% (um por cento) ao mês-calendário ou fração, sobre o valor corrigido monetariamente.

II. Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação

Nesse sentido traz-se à lume excerto do voto do Desembargador Dirceu de Almeida Soares quando do julgamento, pela 2ª. Turma do TRF4, da AC 2005.72.01.000031-1/SC, em 2006 (Leandro Paulsen, Direito Tributário, 9ª ed., Livraria do Advogado, pág. 1028), *ipsis litteris*:

“...tanto a multa quanto ao tributo são aplicáveis os mesmos procedimentos e critérios de cobrança. E não poderia ser diferente, porquanto ambos compõem o crédito tributário e devem sofrer a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento. Não haveria porque o valor relativo à multa permanecer congelado no tempo. Tampouco há falar em violação da estrita legalidade ...O artigo 43 da Lei nº 9.430/96 traz previsão expressa da incidência de juros sobre a multa, que pode, inclusive, ser lançada isoladamente.”

Com efeito, é legítima a exigência de juros de mora tanto sobre os débitos lançados como da respectiva multa de ofício, não pagos no vencimento, calculados pela taxa Selic a partir do primeiro dia do mês subsequente ao dos respectivos vencimentos dos prazos até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento, conforme determinação legal expressa.

Para sedimentar as considerações feitas no presente voto, traz-se à colação o entendimento expresso nos seguintes Acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscal desse Egrégio Conselho Administrativo:

ACÓRDÃO nº CSRF/04-00.651, julgado em 18/09/2007:

JUROS DE MORA – MULTA DE OFÍCIO – OBRIGAÇÃO PRINCIPAL – A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

ACÓRDÃO nº 9101002.501-1ª Turma, julgado em 12/12/2016

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2002

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Diante do exposto, voto no sentido de DAR provimento parcial ao recurso voluntário apenas para afastar as multas isoladas por falta ou insuficiência de recolhimentos pagamentos de estimativas de IRPJ e CSLL relativas ao ano calendário de 2003 .

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa.

Processo nº 10830.007722/2007-51
Acórdão n.º **1201-002.160**

S1-C2T1
Fl. 18
