



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.016533/2010-74
ACÓRDÃO	1001-003.649 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VICAR PROMOÇÕES DESPORTIVAS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2005, 2006

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta de pagamento ou recolhimento de tributo, falta de declaração ou declaração inexata justifica o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário formalizado no Auto de Infração.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA. CONCOMITÂNCIA.

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.

LANÇAMENTO REFLEXO.

O lançamento de CSLL sendo decorrente da mesma infração tributária, a relação de causalidade que o informa leva a que o resultado do julgamento deste feito acompanhe aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário para afastar a multa de ofício isolada por falta de recolhimento de estimativas exigida concomitantemente com a multa de ofício proporcional por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual no ano-calendário de 2006.

Sala de Sessões, em 12 de novembro de 2024

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva –Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO

Auto de Infração

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) com a exigência do crédito tributário apurado no regime de lucro real no valor de R\$1.192.320,45 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional e multa de ofício isolada por ausência de recolhimento de estimativa referente aos anos-calendário de 2005 e 2006, e-fls. 02-11:

001 - FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO

Conforme Termo de Verificação em anexo, que ora faz parte integrante deste Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/12/2006	R\$ 430.107,99	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 841, incisos I, III e IV, do RIR/99.

002 - MULTAS ISOLADAS

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

Conforme Termo de Verificação em anexo, que ora faz parte integrante deste Auto de Infração.

Data Valor	Multa Isolada
------------	---------------

31/12/2005	R\$ 52.835,34
31/07/2006	R\$ 8.127,74
31/08/2006	R\$ 21.296,98
30/09/2006	R\$ 78.637,33
31/10/2006	R\$ 66.933,65
30/11/2006	R\$ 18.292,74
31/12/2006	R\$ 21.765,57

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 222 e 843 do RIR/99 c/c art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96 alterado pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66. [...]

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foi constituído o seguinte crédito tributário pelo lançamento de ofício formalizado neste processo:

O Auto de Infração a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com a exigência do crédito tributário apurado no regime de lucro real no valor de R\$511.600,12 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional e multa de ofício isolada por ausência de recolhimento de estimativa referente aos anos-calendário de 2005 e 2006, e-fls. 12-19:

001 - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO

Conforme Termo de Verificação em anexo, que ora faz parte integrante deste Auto de Infração.

Fato Gerador	Ocorrência	Val. Tributável ou Contribuição	Multa (%)
31/12/2006	12/2006	R\$ 192.599,95	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 841, incisos I, III e IV, do RIR/99.

002 - MULTAS ISOLADAS FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE A BASE ESTIMADA

Conforme Termo de Verificação em anexo, que ora faz parte integrante deste Auto de Infração.

Data	Valor Multa Isolada
31/12/2005	R\$ 1.345,07
31/07/2006	R\$ 3.969,45

31/08/2006	R\$ 7.083,08
30/09/2006	R\$ 25.953,01
31/10/2006	R\$ 20.436,33
30/11/2006	R\$ 9.018,27
31/12/2006	R\$ 29.839,84

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 222 e 843 do RIR/99 c/c art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96 alterado pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 7ª Turma da DRJ/BHE/MG nº 02-87.050, de 26.07.2018, fls. 279-295:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

FALTA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO DE IRPJ/CSLL.

O valor dos tributos não declarados à RFB em DCTF, constatado nas informações prestadas em DIPJ, enseja o lançamento de ofício das importâncias devidas.

FALTA DE RECOLHIMENTO. DÉBITO DECLARADO NA DIPJ E NÃO CONFESSADO NA DCTF.

Os débitos consignados na DIPJ, não informados em DCTF, não são considerados débitos confessados, pois a DIPJ é meramente informativa, não ostentando atributo de confissão de dívida.

DECLARAÇÃO APRESENTADA APÓS INÍCIO DA FISCALIZAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA.

À luz do parágrafo único do art. 138 do CTN, não tem validade as declarações apresentadas após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização relacionados com a infração.

JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO DAS DRJ.

O contribuinte não juntou aos autos posição que vincule as decisões prolatadas por este Colegiado Julgador.

IRPJ. ESTIMATIVA. RECOLHIMENTO A MENOR. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE.

A lei estabelece que, nos lançamentos de ofício, será aplicada multa exigida isoladamente, no percentual de 50%, sobre os valores devidos, e não recolhidos integralmente, a título das estimativas mensais, estando o contribuinte sujeito à apuração do lucro real anual, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal no ano-

calendário correspondente. É cabível a aplicação de multa isolada, decorrente de falta de pagamento de estimativas mensais, concomitantemente com multa proporcional, referente ao imposto devido e não pago ao final do período de apuração anual, haja vista cuidarem de hipóteses punitivas distintas.

IMPUTAÇÃO DE PAGAMENTOS.

A ausência de pagamento integral do crédito tributário legitima o lançamento de ofício para exigir insuficiências de recolhimento constatadas, que podem ser apuradas com a sistemática da imputação proporcional dos pagamentos referentes a tributos, multa pecuniária e juros moratórios, na mesma proporção em que o pagamento o alcança.

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO CADASTRAL. INTIMAÇÃO ENDEREÇADA AOS PROCURADORES. INDEFERIMENTO.

O domicílio tributário do sujeito passivo é o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à Secretaria da Receita Federal do Brasil, inexistindo determinação legal expressa para que as intimações sejam dirigidas aos procuradores.

PEDIDOS DE RETIFICAÇÃO DE DARF.

A autoridade julgadora não é competente para decidir sobre pedido de retificação da Darf, conforme Regimento Interno da RFB.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Recurso Voluntário

Notificada em 01.08.2018, fls. 301, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 30.08.2018, fls. 303-328, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

III – DIREITO

III .1 – Dos recolhimentos efetuados durante o curso da fiscalização

Antes de iniciar a exposição das razões que levam ao cancelamento do presente Auto de Infração, é importante fixar a norma basilar do lançamento tributário, qual seja, o artigo 142 do Código Tributário Nacional: [...]

Em suma, tem-se que cabe à autoridade fiscal verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido. [...]

Pois bem. Conforme mencionado acima, a Recorrente, após retificar as informações declaradas incorretamente, procedeu ao recolhimento das diferenças apuradas em razão das inconsistências verificadas, ainda em sede de

fiscalização, conforme se verifica nos anexos comprovantes de arrecadação impressos a partir do site da Receita Federal do Brasil e que compõem o Doc. 4 da Impugnação. Para facilitar, a Recorrente transcreve abaixo planilha que sintetiza os pagamentos efetuados: [...]

Note-se que a Recorrente efetuou o recolhimento da integralidade dos valores tidos como principais de IRPJ e CSL do período, acrescido de multa de mora (20%) e juros (fls. 02 do e-Processo): [...]

Todavia, muito embora os comprovantes de pagamento tenham sido apresentados às Autoridades Fiscais, conforme reconhecido na página 5 do Termo de Verificação, fato é que esses não foram considerados na apuração do crédito tributário que ora se discute, sob o argumento de que os recolhimentos ocorreram após o início do procedimento fiscal, nos seguintes termos, in verbis:

“Os pagamentos constantes do Quadro do item 20 deverão ser alocados ao Auto de Infração, do qual o presente Termo de Verificação é parte integrante, uma vez que não foram considerados na presente apuração por terem ocorrido em 30/07/2010, portanto após o início do procedimento fiscal.” (destacado)

O entendimento exposto pelas Autoridades Fiscais não poderia estar mais equivocada. Não há na legislação brasileira norma que determine que valores recolhidos no curso do procedimento fiscal devam ser desconsiderados no cálculo do crédito tributário devido. Muito pelo contrário, com base nesse raciocínio verificar-se-ia uma dupla cobrança de valores e, conseqüentemente, o enriquecimento ilícito do Estado, prática abusiva e proibida por nosso ordenamento jurídico.

O fato de os recolhimentos terem ocorrido após o início da fiscalização não faz com que os valores desapareçam dos cofres públicos ou os invalide.

Ora, todos sabem que o pagamento extingue o crédito tributário, nos exatos termos do artigo 156, I, do Código Tributário Nacional, não podendo, portanto, as D. Autoridades Fiscais lançarem como valores devidos montante já indubitavelmente pago.

Logo, as D. Autoridades Fiscais que lavraram o Auto de Infração deixaram de cumprir com sua atividade vinculada de calcular o tributo devido, pois simplesmente fizeram constar neste lançamento os valores recolhidos pela Recorrente, acrescidos de multa de ofício, juros e multa isolada. Em poucas palavras, o Auto de Infração não pode prosperar em razão de os valores lançados já terem sido efetivamente pagos e extintos, não havendo mais valores devidos.

Impende salientar, neste sentido, que a fiscalização está unida pelo princípio da estrita legalidade não podendo agir, no que tange à exigência de tributos, de forma discricionária ou arbitrária. Assim, se a Recorrente apresentou comprovantes de recolhimento dos tributos objeto da fiscalização, ainda que realizados após o início da ação fiscal, deveria levá-los em consideração no ato administrativo de lançamento ou, ao menos, na decisão de 1ª instância.

Em assim procedendo, o Fisco estaria a prestigiar os ditames do Código Tributário Nacional, o princípio da verdade material, e o princípio da economia processual e, mais ainda, evitando o enriquecimento sem causa do Erário Público. [...]

Ademais, confira-se a redação do disposto no artigo 156 do Código Tributário Nacional: [...].

A regra é clara: o pagamento extingue o crédito tributário. Não há na norma qualquer menção relativa a aspecto temporal no sentido de validar somente o pagamento realizado dentro do prazo de vencimento, ou ainda, somente o pagamento realizado antes de iniciada a ação fiscal. Com isso, conclui-se facilmente que o pagamento realizado a qualquer tempo extingue o crédito tributário.

É dizer, lavrado o auto de infração, não poderia a D. Autoridade Fiscal desconsiderar os recolhimentos realizados sob pena de cobrança em duplicidade. No mínimo, deveria considerar os recolhimentos apresentados e, se entendesse não ter havido a denúncia espontânea, constituir as cominações legais aplicáveis, mas nunca poderia constituir crédito tributário já pago.

Nesse passo, não há que se confundir a perda da espontaneidade com a efetividade do pagamento. O momento da ocorrência dos recolhimentos apenas interessa para fins de perda da espontaneidade. Todavia, os pagamentos efetivamente foram feitos e extinguiram a obrigação tributária a eles vinculada.

Ocorre que o i. Auditor Fiscal atuante não reconheceu nenhum dos pagamentos efetuados pela Recorrente e a D. DRJ julgou improcedente a Impugnação apresentada.

No que tange à multa, verifica-se que a multa punitiva de 75% é devida. Contudo, há de se ressaltar que parcela dessa multa foi paga juntamente com os recolhimentos efetuados no curso da fiscalização, pois foram pagos os valores devidos a título de principal, juros e multa de mora (20%), conforme planilha reproduzida acima, impondo-se, também, o cancelamento parcial da cobrança da multa de ofício.

É dizer: quando do pagamento efetuado em sede de fiscalização, a Recorrente também realizou o pagamento de parcela da multa de ofício de 20%. Repise-se, neste sentido, na planilha elaborada pela Recorrente que concatena as informações de recolhimento que foram objeto do Doc. 04 da Impugnação: [...].

A necessidade de cancelamento da parcela do Auto de Infração correspondente aos montantes pagos durante a ação fiscal é reforçada, ademais, pela insubsistência lógica do procedimento adotado pela Autoridade Fiscal.

O lançamento dos valores já pagos faz com que sobre eles, apesar da extinção do crédito tributário decorrente do pagamento, incidam juros de mora, computados entre a data do pagamento e a data da lavratura do Auto de Infração. Ainda que o pagamento efetuado fosse “alocado” tendo como data de base a data da

lavratura do lançamento, essa alocação não cobriria, integralmente, o valor do principal e dos juros lançados. O ilegítimo surgimento dessa diferença de valor somente seria evitado se também incidissem juros sobre o valor recolhido, o que, todavia, não possui base legal.

É dizer, o procedimento adotado pela Autoridade Fiscal naturalmente gerará um efeito indevido (cobrança de uma diferença de juros sobre crédito tributário já extinto), a não ser que se lance mão de um expediente que não possui base legal. Nesse estado de coisas, deve-se concluir não ser adequada a confirmação de um procedimento que, de um modo ou de outro, pressupõe o desapego aos ditames legais. A constatação dessa verdadeira “sinuca de bico” é a prova de que algo está errado no trabalho fiscal.

O cancelamento da parcela relativa aos montantes pagos, por sua vez, não produz nenhum efeito colateral, e, veja-se só, decorre diretamente dos comandos legais atinentes ao lançamento tributário, como visto acima.

Disso decorre a convicção, da Recorrente, de que deve ser excluído do Auto de Infração o montante pago durante a fiscalização.

Ademais, como será visto no próximo tópico, reconhecendo ser devida a multa de ofício de 75% em razão dos recolhimentos terem sido efetuados no curso da fiscalização, a Recorrente juntou em Impugnação as guias comprobatórias de recolhimento da diferença entre a multa já paga (20%) (planilhas acima) e da multa devida com o desconto previsto no artigo 6º da Lei nº 8.218/1991 (37,5%), conforme o Doc. 3 da Impugnação.

III .2 – Dos recolhimentos efetuados no prazo de Impugnação

Além dos recolhimentos efetuados durante a fiscalização, a Recorrente esclarece que, como prova da sua seriedade e boa-fé, e, ainda, para demonstrar que não teve qualquer interesse em protelar o pagamento cuja exigência não pôde comprovar como indevida, que efetuou os recolhimentos, em sede de Impugnação, i) da multa isolada referente ao ano-calendário 2005 e ii) da diferença entre a multa já paga (20% - como demonstrado no tópico III.1 deste Recurso Voluntário) e da multa de ofício devida com o desconto previsto no artigo 6º da Lei nº 8.218/1991 (37,5%) referente ao ano-calendário 2006, conforme se verifica dos comprovantes de pagamento que compõem o Doc. 3 da Impugnação.

Resumindo: tendo compreendido que parte da exigência seria devida, já em sede de Impugnação, a Recorrente procedeu com o pagamento da multa isolada relacionada ao ano-calendário de 2005 e dos 17,5% relacionados à diferença entre a multa de mora paga em sede de fiscalização (20%) e a multa de ofício (37,5%), aplicados os devidos descontos previstos em lei. Os pagamentos realizados podem ser sintetizados da seguinte forma [...].

Ato contínuo, em revisão de ofício realizada, como demonstra os extratos juntados nas fls. 263 a 266 do e-Processo, a D. Autoridade Autuante houve por

bem considerar parte dos pagamentos efetuados pela Recorrente quando da Impugnação, reduzindo o montante supostamente devido a título de principal.

No entanto, parte do pagamento realizado pela Recorrente em sede de Impugnação, a título de recolhimento de IRPJ no montante de R\$ 75.268,93, deixou de ser considerado. [...]

Mesmo sem ter acesso ao extrato anexado ao processo, a Recorrente, ao revisar as guias recolhidas, cientificou-se de que erroneamente recolheu os valores pagos em sede de Impugnação com códigos de receita incorretos, motivo pelo qual procedeu com os Pedidos de Retificação de Pagamento – DARF (REDARF) por meio do site da Receita Federal do Brasil e informou nos autos do processo (fls. 271 a 276 do e-Processo): [...]

A despeito de a Recorrente ter recolhido o montante de R\$ 33.705,01 a título de CSL também em código diverso do correto, a D. Autoridade Autuante houve por bem reconhecer de ofício tal pagamento.

Diferente ocorreu com o montante pago a título de IRPJ, que a D. Autoridade Autuante desconsiderou para fins de revisão de ofício da autuação.

Após a juntada da Petição informando a retificação dos códigos de tributos por meio dos REDARFs, a Secretaria da Receita Federal não se manifestou, encaminhando o processo diretamente para julgamento pela d. DRJ.

Logo em seguida, a d. DRJ, no acórdão recorrido, recusou-se em efetuar a verificação da correção dos códigos de receita pela Recorrente por entender ser incompetente.

Assim, espera a Recorrente, em respeito ao princípio da verdade material, que o E. CARF reconheça o pagamento efetuado e proceda com o abatimento dos valores comprovadamente já pagos.

Por outro lado, caso o E. CARF entenda também pela incompetência para o reconhecimento, requer a Recorrente, que os i. Julgadores em segunda instância convertam o julgamento em diligência para determinar que a Receita Federal do Brasil prossiga com a verificação da retificação do documento apresentado.

Observe-se que a não consideração de tal recolhimento influencia diretamente no montante discutido no presente processo. É dizer, caso o erro no recolhimento seja reconhecido e a retificação processada, haverá, conseqüentemente, o cancelamento de R\$ 75.268,93 a título de principal.

Neste sentido, requer a Recorrente o cancelamento da parte da autuação comprovadamente quitada.

III.3 - Descabimento da aplicação de multa isolada de 50% cumulativamente com a multa de ofício de 75%

No que tange à aplicação de multa isolada com fundamento na ausência de recolhimento de estimativas para os meses de julho a dezembro de 2006, a

jurisprudência do E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é mansa e pacífica quanto à impossibilidade de sua exigência cumulativamente com a multa de ofício.

Explica-se. No presente caso, as D. Autoridades Fiscais consignaram a exigência de principal, multa de ofício, juros e multa isolada referente ao ano-calendário 2006. A multa de ofício sendo exigida em razão do não recolhimento dos tributos devidos no final do exercício e a multa isolada em razão do não recolhimento dos tributos calculados sobre base de cálculo estimada nos meses de julho a dezembro de 2006.

Contudo, como se sabe, após a apuração anual do IRPJ e da CSL, não há que se falar em obrigatoriedade de recolhimento de estimativa, uma vez que o tributo no valor correto já foi apurado – ajuste –, sendo as estimativas porventura apuradas mera antecipação considerada como parte do cálculo para se chegar à base imponível anual.

Ou seja, após o encerramento do exercício fiscal, tendo sido apurado valor devido a título de IRPJ e CSL, o recolhimento ou não das estimativas (novamente: mera antecipação que são) perde sua razão, pois o pagamento será realizado a título de ajuste e não de estimativas em atraso.

Assim, incabível a multa isolada calculada sobre os valores que deixaram de ser recolhidos como estimativa, pois esses valores se convertem no ajuste, que, no presente caso, está sendo exigido acrescido da multa de ofício. Em outras palavras, não pode prosperar a cobrança cumulativa de multas sobre uma mesma base de cálculo, uma vez que não pode incidir duas penalidades sobre uma mesma infração. [...]

No entanto, mesmo havendo diferenças no método de quantificação das multas, a conduta que enseja a aplicação de ambas as penalidades é essencialmente a mesma.

O pagamento das antecipações mensais consiste em uma etapa preparatória e indispensável à apuração do valor do IRPJ e da CSL devidos no encerramento do período para os contribuintes submetidos ao regime do lucro real. Tanto é assim que o valor das antecipações é descontado na apuração do valor efetivamente devido em 31 de dezembro de cada ano.

Por conta disso, uma mesma conduta tida como infração pelo Fisco sempre terá repercussão na apuração do valor das antecipações mensais e no valor do IRPJ e da CSL devidos no encerramento do período.

As estimativas, ainda que sejam obrigações pecuniárias devidas por disposição legal expressa, são meras antecipações e não representam o tributo propriamente dito, tendo em vista que este é apurado apenas ao final do ano, ocasião em que ocorre o fato gerador. E é por esta razão que a multa isolada apenas pode ser exigida pelo Fisco antes do encerramento do ano-calendário, uma vez que, após o

seu encerramento, a apuração de imposto a pagar enseja a aplicação da multa de 75%.

Assim, ainda que calculadas sobre grandezas em princípio diferentes e com alíquotas distintas, não é cabível a cobrança concomitante de ambas as penalidades, eis que elas decorrem da mesma conduta supostamente praticada pela Recorrida.

Este raciocínio jurídico é baseado no princípio da consunção, oriundo do Direito Penal. Segundo este princípio, havendo uma sequência de condutas típicas com a existência de um nexo de dependência entre elas, a penalidade menos gravosa deve ser absorvida pela penalidade mais gravosa, a fim de se evitar o bis in idem.

O bis in idem, por sua vez, consiste na imposição de mais de uma punição pela prática de um mesmo fato por parte da pessoa punida. Essa dupla penalização sobre um mesmo fato é vedada pelo Sistema Jurídico Brasileiro, ainda que o fato seja enquadrável em normas punitivas distintas. Diante disso, não há dúvidas de que a hipótese dos autos, ao contrário do que postula o i. Procurador, configura a ocorrência de bis in idem. Afinal, a base de cálculo das duas multas é, ao final, a mesma.

Portanto, o fundamento jurídico para afastar a aplicação concomitante das multas está baseado na correlação entre as condutas praticadas, seja em razão do princípio da consunção, seja em razão da identidade existente entre as bases de cálculo. [...]

Portanto, a aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício implica a duplicação da penalidade, desproporcional ao eventual prejuízo causado.

Ademais, independentemente de haver previsão legal para aplicação de multa para ambas as infrações – ausência de recolhimento de estimativa e ausência de recolhimento de ajuste apurado ao final do exercício – deve-se frisar que não há na legislação norma que determine sua cumulatividade, não podendo o intérprete fazê-lo.

Ao contrário: em meados de 2014 foi editada pela Primeira Turma do CARF a Súmula nº 105, que pacificou o entendimento acerca da impossibilidade de cumulação das multas de ofício e isolada em situações como a presente. [...]

Ou seja, a súmula acima transcrita consolida o entendimento de que não é possível a concomitância de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas e de ofício por alegada ausência de pagamento de IRPJ e CSL, devendo subsistir a multa de ofício. [...]

Desse modo, resta evidente que, relativamente ao IRPJ e à CSL, o Fisco não poderia, num mesmo exercício, exigir a multa por falta de recolhimento das estimativas mensais (antecipação dos tributos em questão) concomitantemente com a multa de ofício por redução indevida, total ou parcial, do imposto (definitivo) a pagar na declaração, ainda que essas infrações e penalidades

estejam expressamente tipificadas e cominadas na legislação tributária, mais especificamente no artigo 44, da Lei nº 9.430/1996.

Ademais, como visto, a própria Súmula 105 do CARF reconhece a impossibilidade de cumulação das multas isoladas e de ofício, sendo sua aplicação vinculante ao presente caso.

Assim, a segunda infração (punida com a multa de ofício) deve absorver a primeira (punida com a multa isolada). Por essa razão, resta patente que a cobrança de multa isolada por ausência de recolhimento de estimativa nos meses de julho a dezembro de 2006 é incabível no presente caso.

III.4 – Síntese dos valores

Diante do exposto e com o intuito de facilitar o entendimento dos pagamentos realizados tanto em sede de Impugnação quanto em sede de fiscalização, a Recorrente houve por bem sintetizar todas as informações em tabelas. [...]

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

IV – CONCLUSÕES

Ante o exposto, conclui-se que:

(i) parte do crédito exigido pela presente autuação foi quitada conforme os comprovantes de pagamento juntados em sede de Impugnação (Doc. 03 da Impugnação), ainda que a Recorrente o tenha feito utilizando código de receita equivocado e procedido a posterior retificação;

(ii) os pagamentos das estimativas de IRPJ e CSLL dos meses de julho a dezembro de 2006, acrescidos de juros e multa de mora (20%), realizados no curso da fiscalização, extinguiram a totalidade dos valores exigidos no presente Auto de Infração a título de principal e juros de mora e parcialmente a multa de ofício; e

(iii) não é cabível exigir multa isolada fundamentada em ausência de recolhimento de estimativas após o encerramento do exercício fiscal, haja vista a estimativa não ser mais devida após a apuração anual do IRPJ e da CSLL, bem como não se pode exigi-la conjuntamente quando há cobrança de multa de ofício para o mesmo período (hipótese dos autos) por não haver base legal para sua aplicação cumulativa e por configurar evidente bis in idem punitivo. O próprio CARF, por meio da Súmula nº 105, compactua com este entendimento.

V – PEDIDO

Desse modo, serve-se a Recorrente do presente Recurso Voluntário para requerer que a r. decisão recorrida seja reformada, de modo a ser reconhecida a total improcedência da presente autuação. Requer, por fim, que todas as intimações e notificações a serem feitas, relativamente às decisões proferidas neste processo,

sejam encaminhadas aos seus procuradores, todos com escritório nesta Capital do Estado de São Paulo, na Rua Padre João Manoel, n.º 923, 8º andar, em atenção à DRA. LUCIANA ANGEIRAS FERREIRA bem como sejam enviadas cópias à Recorrente, no endereço constante destes autos. Por fim, a Recorrente protesta pela posterior juntada de documentos e todos os meios de prova em direito admitidas.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Notificação

A Recorrente requer que seja notificada do endereço de seu representante legal.

A previsão legal é de que o sujeito passivo seja intimado validamente no domicílio tributário por ele eleito (incisos LIV e LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 127 do Código Tributário Nacional e art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Nesse sentido, a Súmula CARF nº 110, que é de aplicação obrigatória, determina que "no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo", (art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Nulidade do Auto de Infração e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos arguindo que foram violados princípios constitucionais.

O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal estruturado, ao contraditório pela condução dialética e à ampla defesa com oportunidade de formulação de alegações e produção de provas com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o

cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão fundamentados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridade fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo administrativo, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento

adotado. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos em observância aos princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Espontaneidade – Falta de Recolhimento

A Recorrente alega que efetiva pagamentos que devem ser considerados como extinção dos tributos lançados referentes à falta de recolhimento.

O procedimento fiscal tem início com primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária, ocasião em que a espontaneidade é excluída em relação aos atos anteriores (art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, prescreve:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto; [...]

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 33

A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 75

A recuperação da espontaneidade do sujeito passivo em razão da inoperância da autoridade fiscal por prazo superior a sessenta dias aplica-se retroativamente, alcançando os atos por ele praticados no decurso desse prazo. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

No presente caso o procedimento de fiscalização tem início com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização e Intimação validamente cientificado a Recorrente em 21.01.2010, e-fls. 28-29:

Do procedimento de revisão das Declarações de Informações Econômico-Fiscais, relativas ao ano-calendário 2005, DIPJ 2006, foram constatadas divergências entre

os valores constantes da DIPJ e DCTF, conforme Quadros abaixo, em relação ao IRPJ e CSLL: [...]

Ante o exposto, fica o sujeito passivo, nos termos dos artigos 835, 927, 928 e 992 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), e do artigo 71 da Medida provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, INTIMADO a, no prazo de 20 (vinte) dias, prestar os esclarecimentos necessários quanto às inconsistências constatadas, apresentando a devida documentação comprobatória (escrituração contábil e/ou fiscal), à Avenida Prefeito Faria Lima, 235 — 30 andar — Parque Itália — Campinas — SP — CEP 13036-901, endereço da Delegacia da Receita Federal em Campinas — Fone (19) 3027-6195.

Fica o sujeito passivo também cientificado que se procederá ao lançamento de ofício, mediante lavratura de autos de infração, no caso de deixar de atender aos pedidos de esclarecimentos que lhe forem dirigidos, recusar-se a prestá-los ou não prestar satisfatoriamente, de conformidade com o disposto no artigo 841, inciso II, do RIR/99.

Tem-se que o Termo de Início de Fiscalização e Intimação supre a falta de emissão do Mandado de Procedimento Fiscal.

Sobre a falta de recolhimento, o Código Tributário Nacional determina:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, vigente à época, prevê:

Art. 541. A pessoa jurídica, seja comercial ou civil o seu objeto, pagará o imposto à alíquota de quinze por cento sobre o lucro real, presumido ou arbitrado, apurado de conformidade com este Decreto (Lei nº 9.249, de 1995, art. 3º). [...]

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):

I - não apresentar declaração de rendimentos;

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

III - fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;

V - estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;

VI - omitir receitas ou rendimentos.

Parágrafo único. Aplicar-se-á o lançamento de ofício, além dos casos enumerados neste artigo, àqueles em que o sujeito passivo, beneficiado com isenções ou reduções do imposto, deixar de cumprir os requisitos a que se subordinar o favor fiscal.

Com base na legislação de regência, no Termo de Verificação resta esclarecido, e-fls. 20-25:

DA ANÁLISE ANO-CALENDÁRIO 2005:

7. Em relação ao IRPJ e a CSLL anual do ano-calendário 2005, verificou-se que, na DIPJ/2006 — Original, não foram preenchidas as Linhas correspondentes às deduções do Imposto de Renda e da Contribuição Social Mensais pagos por Estimativa, nas Fichas de Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, respectivamente. Também não foram preenchidas as Linhas correspondentes às deduções do Imposto de Renda e da Contribuição Social Retidos na Fonte.

8. Assim, o correto preenchimento da Ficha 12 A— Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real — e da Ficha 17 — Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — da DIPJ/2006, seria o demonstrado a seguir, considerando-se as estimativas declaradas em DCTF e pagas nos respectivos vencimentos e os valores de retenção na fonte informados nos livros do contribuinte:

A - Imposto de Renda sobre o Lucro Real - IRPJ

À alíquota de 15%	512.937,05
Adicional	317.958,04
Total	830.895,09

Deduções

(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	249.559,06
(-) Imp. de Renda Mensal Pago por Estimativa	475.665,36
(-) Total 725.224,42 Imposto de Renda a Pagar	105.670,67

B - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

CSLL 307.762,23 Deduções

(-) CSLL Retida na Fonte	172.085,35
(-) CSLL Mensal Paga por Estimativa	132.986,74
(-) Total	305.072,09

CSLL a Pagar 2.690,14

9. Conforme consta do Sistema Sina108, em anexo, foram efetuados recolhimentos em 31/03/2006, do IRPJ e da CSLL, data de vencimento do IRPJ e da CSLL apuradas no ajuste anual, com os códigos de arrecadação "2456 — IRPJ — PJ não obrigadas ao Lucro Real — Declaração de Ajuste" e "6773 - CSLL — Demais Pessoas Jurídicas — Declaração de Ajuste", nos valores de R\$ 105.670,67 e R\$ 2.690,14, respectivamente.

10. Embora os valores do Imposto de Renda e da CSLL Retidos na Fonte tenham sido confirmados através de consulta nos Sistemas da RFB apenas parcialmente (R\$ 174.772,50/IRPJ e R\$ 108.425,45/CSLL), os lançamentos efetuados no Livro Razão e no Livro Registro de Prestação de Serviços, demonstram que os valores acima considerados estão corretos (R\$ 249.559,06/IRPJ e R\$ 172.085,35/CSLL).

11. Foram confirmados os recolhimentos referentes ao IRPJ e CSLL apurados mensalmente no ano de 2005, através de consulta no Sistema SINAL08, em anexo, conforme Quadro abaixo:

MESES/2005	IRPJ - DCTF	IRPJ. PAGAMENTOS	CSLL - DCTF	CSLL - PAGAMENTOS
Julho	135.439,07	135.439,07	20.785,24	20.785,24
Setembro	89.572,31	89.572,31	26.173,32	26.173,32
Outubro	250.653,98	250.653,98	86.028,18	86.028,18
TOTAL	475.665,36	475.665,36	132.986,74	132.986,74

12. Em 09/02/2010, foi apresentada DIPJ Retificadora, referente ao ano-calendário 2005, incluindo a informação do IRPJ e da CSLL apurados mensalmente por estimativa, nas Fichas de Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Conforme retificadora apresentada, foram apurados "Imposto de Renda a Pagar" e "CSLL a Pagar" nos valores de R\$ 105.670,67 e R\$ 2.690,14, respectivamente.

13. Em 09/02/2010, também foi apresentada a retificadora da DCTF relativa ao 2º. Semestre de 2005, incluindo as informações relativas ao IRPJ e a CSLL apurados no ajuste anual, nos valores de R\$ 105.670,67 e R\$ 2.690,14, respectivamente. Como informado no item 9 do presente Termo, os pagamentos desses valores ocorreram em 31/03/2006, ou seja, antes do início desta ação fiscal.

14. Apesar de entregues após o início do presente procedimento fiscal, que se deu em 21/01/2010 com a ciência do Termo de Início de Fiscalização e Intimação, as Retificadoras da DIPJ/2006 e da DCTF do 2º. Semestre de 2005 serão mantidas no processamento por tratarem apenas de correção de erros de preenchimento e da inclusão de valores anteriormente pagos.

ANO-CALENDÁRIO 2006:

15. A Retificadora da DCTF do 2º. Semestre de 2006 foi entregue em 05/04/2010, após a ciência do Termo de Início de Fiscalização e Intimação referente ao ano-calendário 2006, que se deu em 17/03/2010, e os valores retificados conforme consta na DIPJ/2007, só seriam pagos em 30/04/2010, segundo declaração por escrito da procuradora do contribuinte. Esta DCTF Retificadora será desconsiderada na análise desta fiscalização uma vez que os valores acrescentados não foram objeto de pagamento antes do início da presente Ação Fiscal.

16. Em relação ao IRPJ e a CSLL anual do ano-calendário 2006, verificou-se que, na DIPJ/2007 — Original, não foram preenchidas as Linhas correspondentes ao Imposto de Renda Retido na Fonte e CSLL Retida na Fonte por Pessoas Jurídicas de Direito Privado, nas Fichas de Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, respectivamente.

17. Assim, o correto preenchimento da Ficha 12 A — Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real — e da Ficha 17 — Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — da DIPJ/2007, seria o demonstrado a seguir, considerando-se as estimativas declaradas em DCTF e pagas nos respectivos vencimentos e os valores de retenção na fonte informados nos livros do contribuinte:

A - Imposto de Renda sobre o Lucro Real - IRPJ

À alíquota de 15%	603.518,90
Adicional	378.345,93
Total	981.864,83
Deduções	
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	276.662,06
(-) Imp. de Renda Mensal Pago por Estimativa	275.094,78
(-) Total	551.756,84
Imposto de Renda a Pagar	430.107,99

B — Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

CSLL	362.111,34
Deduções	
(-) CSLL Retida na Fonte	119.932,92
(-) CSLL Mensal Paga por Estimativa	49.578,47
(-) Total	169.511,39
CSLL a Pagar	192.599,95

18. Embora os valores do Imposto de Renda e da CSLL Retidos na Fonte tenham sido confirmados através de consulta nos Sistemas da RFB apenas parcialmente (R\$ 146.276,28/IRPJ e R\$ 100.296,64/CSLL), os lançamentos efetuados no Livro

Razão, confrontados por amostragem com as Notas Fiscais de nº 0019821 ao nº 002725, demonstram que os valores acima considerados estão corretos (R\$ 276.662,06/IRPJ e R\$ 119.932,92/CSLL).

19. Parte dos valores declarados nas DCTF's Originais, que se referem à parte das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL apurados na DIPJ/2007, foram recolhidos antes do início da presente ação fiscal, conforme confirmado através de consulta no Sistema SINAL08, em anexo, e demonstrada no Quadro abaixo:

MESES/2006	IRPJ - DCTF	IRPJ. PAGAMENTOS	CSLL - DCTF	CSLL - PAGAMENTOS
JULHO	16.255,48	0,00	7.938,90	0,00
AGOSTO	42.593,96	0,00	14.166,16	0,00
SETEMBRO	157.274,65	0,00	51.906,02	0,00
OUTUBRO	133.867,29	0,00	40.872,65	0,00
NOVEMBRO	4.998,93	4.998,93	18.036,54	0,00
DEZEMBRO	270.095,85	270.095,85	49.578,47	49.578,47
TOTAL	625.086,16	275.094,78	182.498,74	49.578,47

20. Em 30/07/2010, ou seja, após o início do presente procedimento fiscal, foram efetuados os recolhimentos complementares referentes ao IRPJ e CSLL apurados mensalmente no ano de 2006, de acordo com os valores declarados nas respectivas DCTF's Retificadoras, conforme Quadro abaixo:

MESES/2006	IRPJ - DCTF	IRPJ. PAGAMENTOS	CSLL - DCTF	CSLL - PAGAMENTOS
JULHO	16.255,48	16.255,48	7.938,90	7.938,90
AGOSTO	42.593,96	42.593,96	14.166,16	14.166,16
SETEMBRO	157.274,65	157.274,65	51.906,02	51.906,02
OUTUBRO	133.867,29	133.867,29	40.872,65	40.872,65
NOVEMBRO	41.584,41	36.585,48	18.036,54	18.036,54
DEZEMBRO	313.626,98	43.531,13	109.258,15	59.679,68
TOTAL	705.202,77	430.107,99	242.178,42	192.599,95

21. Em relação ao IRPJ, nos meses de novembro e dezembro, e a CSLL, no mês de dezembro, as diferenças entre os valores constantes das DCTF's e os pagamentos efetuados em 30/07/2010 se referem a pagamentos efetuados antes do início do presente procedimento fiscal, conforme demonstrado no Quadro do item 19, os quais foram devidamente considerados na apuração do IRPJ e da CSLL anual, conforme consta do item 17.

22. Os pagamentos constantes do Quadro do item 20 deverão ser alocados ao Auto de Infração, do qual o presente Termo de Verificação é parte integrante, uma vez que não foram considerados na presente apuração por terem ocorrido em 30/07/2010, portanto, após o início do procedimento fiscal.

DA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

23. As bases de cálculo utilizadas na apuração dos valores constantes do presente Termo de Verificação foram obtidas nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ, relativas aos anos-calendário de 2005 e 2006, DIPJ 2006 e 2007, respectivamente, apresentadas pela empresa à Receita Federal do Brasil - RFB.

24. De acordo com os incisos III e IV do Art. 841 do RIR/99, juntamente com as Instruções Normativas SRF nº 126 e 127, ambas de 30/10/1998, que instituíram, a partir do ano calendário de 1999, a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, e a Declaração, de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ, respectivamente, o IRPJ e a CSLL anuais do ano-calendário 2006, apurados conforme item 17 acima, serão lançados de ofício através do Auto de Infração, do qual o presente Termo é parte integrante, como INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DO IRPJ ANUAL APURADO.

Está registrado na Informação Fiscal, e-fls. 213:

INFORMAÇÃO FISCAL

Juntei, por anexação, ao presente processo, nesta data, os documentos de fls. 199 a 211, as quais numerei e rubriquei.

Trata o presente dos Autos de Infração do IRPJ, da CSLL e das Multas Isoladas pela Falta de Recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre a Base de Cálculo Estimada de fls. 01/17.

A fiscal autuante, no Termo de Verificação de fls. 18/23 determina, no item 22 de fls. 22, que os pagamentos efetuados em 30/07/2010 no curso da ação fiscal sejam alocados aos débitos do IRPJ e da CSLL. Tais pagamentos estão listados no item 20 de fls. 22 e estão certificados às fls. 202/203.

Tendo em vista que a ciência do lançamento ocorreu em 20/12/2010, enquanto que os recolhimentos foram efetuados em 30/07/2010 e também que não é possível alocar no SIEF-Processos pagamentos efetuados anteriormente à ciência do lançamento o aproveitamento de tais recolhimentos será feito através da funcionalidade Revisão do Lançamento do SIEF-Processos.

Para tanto cadastramos os débitos do IRPJ e da CSLL e os respectivos pagamentos no SICALC e fizemos a vinculação dos pagamentos aos respectivos débitos conforme consta de fls. 204/209. Deste modo os débitos ficaram como:

- IRPJ - foi reduzido de R\$ 430.107,99 para R\$ 37.087,98, com Multa de Ofício de 75%;
- CSLL - foi reduzida de R\$ 192.599,95 para R\$ 17.250,61, com Multa de Ofício de 75%, e
- não houve alteração nos valores das Multas Isoladas pela Falta de Recolhimento do IRPJ e da CSLL.

Atualizamos o SIEF-Processos com estes resultados conforme consta do extrato de fls. 210/211.

Consta no Despacho, e-fl. 259:

Trata o presente de Impugnação Parcial face ao Auto de Infração relacionado ao IRPJ/CSLL, fl. 01 a 17.

- Juntei a referida Impugnação, fls. 213 às 253 (as fls. 213 às 223 foram por mim reenumeradas, por terem sido numeradas com erro), protocolizada em 19/01/2011, tempestivamente, visto que a ciência do lançamento ocorreu em 20/12/2010, à fl. 03.

Conforme Informação Fiscal de fl. 212, foram aproveitados os pagamentos efetuados antes do lançamento, mas após o início do procedimento fiscal, através da funcionalidade Revisão do Lançamento no SIEF-Processos. Os documentos relativos à Representação Processual constam às fls. 225/236. Os valores recolhidos (documentos de fls. 254 e 255) estão alocados aos débitos correspondentes, conforme demonstrado no Extrato do Processo à fl. 257/verso.

Tendo em vista o acima exposto, encaminhe-se à DRJ/Campinas-SP, para julgamento.

No presente caso restou comprovada a falta de pagamento ou recolhimento de tributo, falta de declaração ou declaração inexata, fato que justifica o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário formalizado no Auto de Infração.

No que se refere à gestão de arrecadação, o Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020, prevê:

Art. 1º A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), órgão específico singular, diretamente subordinado ao Ministro de Estado da Economia, tem por finalidade:[...]

VIII - planejar, dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar os serviços de fiscalização, lançamento, cobrança, arrecadação e controle dos tributos e das demais receitas da União sob sua administração; [...]

Art. 290. Às Delegacias da Receita Federal do Brasil (DRF) compete gerir e executar, no âmbito da respectiva região fiscal e de acordo com a distribuição dos processos de trabalho pela SRRF, **as atividades** de cadastros, **de arrecadação**, de controle, de cobrança, de recuperação e garantia do crédito tributário, de direitos creditórios, de benefícios fiscais, de fiscalização, de revisão de ofício, de atendimento e orientação ao cidadão, de controle aduaneiro e de vigilância e repressão. (g. n.)

Tem-se que o início do procedimento exclui a espontaneidade da Recorrente em relação aos pagamentos efetuados. Sobre a extinção de débitos, cabe a DRF de Origem gerir as atividades de arrecadação, inclusive à análise do procedimento de retificação de DARF.

Multa de Ofício Isolada

A Recorrente apresenta alegações em face a exigência da multa de ofício isolada.

Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei. [...]

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.

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

II - de 50% (cinquenta 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.

A Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995: prevê:

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

Para a análise das provas, cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 82

Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 93

A falta de transcrição dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário não justifica a cobrança da multa isolada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, quando o sujeito passivo apresenta escrituração contábil e fiscal suficiente para comprovar a suspensão ou redução da estimativa. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

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.

Súmula CARF 178

A inexistência de tributo apurado ao final do ano-calendário não impede a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa na foram autorizadas desde a redação original do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

A falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ ou CSLL apurada após o encerramento do ano-calendário justifica a aplicação da multa de ofício isolada, quando não justificada em balanço de suspensão ou redução, conforme dispõe o art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995.

A penalidade a prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, é exigida isoladamente ainda que não apurado lucro tributável ao final do ano-calendário. A conduta ilícita é a não observância do dever de antecipar o recolhimento de tributo durante lapso temporal entre data em que a estimativa deveria ser paga e o encerramento do ano-calendário.

Com base na legislação de regência, no Termo de Verificação resta esclarecido, e-fls. 20-25:

25. Como o IRPJ e a CSLL mensais apurados na DIPJ/2006 — Original e Retificadora, referentes ao mês de dezembro de 2005, assim como os referentes aos meses de Julho a Dezembro, apurados na DIPJ/2007, não foram devidamente pagos, será lançada multa de 50%, exigida isoladamente, pela FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E DA CSLL MENSAIS APURADOS COM BASE EM BALANÇO OU BALANCETE DE SUSPENSÃO OU REDUÇÃO, com base no inciso II, b do artigo 44 da Lei 9.430/96, conforme a seguir demonstrado:

No presente caso restou comprovada a falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL apurada após o encerramento do ano-calendário, fato que enseja a aplicação da multa de ofício isolada para os anos-calendário de 2005 e 2006. Ocorre que na presente exigência está sendo aplicada, ao mesmo tempo, a multa de ofício proporcional por falta de pagamento de IRPJ ou CSLL apurado no ajuste anual relativamente ao mesmo período de apuração. Por conseguinte, deve ser afastada a multa de ofício isolada por falta de recolhimento de estimativas exigida concomitantemente com a multa de ofício proporcional por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual no ano-calendário de 2006.

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). O Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”. “As decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN” (Agravamento em Recurso Especial nº 2554882/SP).

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que 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 (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma

jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Lançamento Reflexo

O nexos causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo (art. 9º do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972). O lançamento de CSLL sendo decorrente da mesma infração tributária, a relação de causalidade que o informa leva a que o resultado do julgamento deste feito acompanhe aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em conhecer do recurso voluntário, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário para afastar a multa de ofício isolada por falta de recolhimento de estimativas exigida concomitantemente com a multa de ofício proporcional por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual no ano-calendário de 2006.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva