



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Lam-4
Processo nº : 10855.002014/94-14
Recurso nº : 122.139
Matéria : IRPJ e OUTROS – Ex.: 1994
Recorrente : INDÚSTRIA DE PAPEL E CELULOSE DE SALTO S/A.
Recorrida : DRJ em CAMPINAS-SP
Sessão de : 06 de junho de 2000
Acórdão nº : 107-05.984

IRPJ – ESTIMATIVAS – O Fisco após o encerramento do ano-calendário, não pode exigir estimativas não recolhidas uma vez que as quantias não pagas estão contidas no saldo apurado no ajuste. Nessa hipótese, não há previsão legal para imposição de penalidade em anos anteriores à 1997.

MULTA DE OFÍCIO - Descabe a aplicação da multa de ofício, na hipótese de tributos e contribuições espontaneamente declarados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIA DE PAPEL E CELULOSE DE SALTO S/A.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Edwal Gonçalves dos Santos.


MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO
PRESIDENTE


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
RELATORA

FORMALIZADO EM: 17 AGO 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, LUIZ MARTINS VALERO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 10855.002014/94-14
Acórdão nº : 107-05.984

Recurso nº : 122.139
Recorrente : INDÚSTRIA DE PAPEL E CELULOSE DE SALTO S/A.

RELATÓRIO

INDÚSTRIA DE PAPEL E CELULOSE DE SALTO S/A., empresa já qualificada nos autos, recorre a este Conselho contra a decisão de fls. 91/98 do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas-SP, que julgou procedente o lançamento constante do Auto de Infração de fls. 66/74, com o objetivo de ver reformado a decisão da autoridade julgadora de primeira instância.

O Termo de Verificação e Constatação lavrado pela autoridade fiscal traz as seguintes fundamentações:

Ao examinar os recolhimentos por estimativa do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social, bem como as compensações efetuadas, pertinentes ao período-base de janeiro a abril de 1994, constatou que a recorrente promoveu as compensações vulnerando as normas contidas no inciso II, do artigo 519, do Regulamento do Imposto de Renda – Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994, como se demonstra:

1 – Em 14/06/93 apresentou Declaração de Rendimentos do exercício de 1993, ano-calendário de 1992, recolhido 362.410,90 UFIR de IRPJ e 61.842,14 UFIR de Contribuição Social.;

2 – A referida declaração foi objeto de retificação em 23/02/1994, objetivando a exclusão, em 31/12/92, do saldo devedor da diferença do IPC/90, amparada por liminar concedida pelo Juiz da 16ª Vara Federal em São Paulo, gerando prejuízo real;

3 – A fiscalizada apresentou a declaração de rendimentos do exercício de 1994, ano-calendário de 1993, dentro do prazo legal, no dia de 29 de abril de 1994, indicando saldos a restituir.

fraudulência

4

Processo nº : 10855.002014/94-14
Acórdão nº : 107-05.984

4 – Para os recolhimentos por estimativa dos meses de janeiro a abril de 1994, efetuou as compensações constantes do quadro demonstrativo (fls. 03 e verso).

5 – As compensações promovidas nos recolhimentos relativos às antecipações do IRPJ e da Contribuição Social, nos valores equivalentes a 700.442,79 e 185.307,26 UFIR, foram efetuados em desacordo com as normas estabelecidas no inciso II, do artigo 519, do RIR/94, pois tais compensações somente poderiam ser implementadas no mês seguinte ao fixado para a entrega da declaração de rendimentos, ou seja, no mês de maio de 1994, razão pela qual será objeto de glosa e cobrança em lançamento "ex-offício".

A recorrente em 15/04/94 informa que deixou de recolher o IRPJ referente a janeiro e fevereiro de 1994 e a contribuição social de janeiro e parte de fevereiro, por Ter compensado os valores recolhidos a maior em 1992 e 1993, conforme demonstrativo (fls. 36/37).

Às fls. 39 em requerimento dirigido ao Delegado da Receita Federal em Sorocaba-SP, informa ainda:

1 – No ano de 1992, o imposto de renda foi apurado mensalmente e obteve prejuízo nos meses de janeiro a novembro;

2 – No mês de dezembro de 1992, apurou lucro tributável e efetuou o devido recolhimento no mês de abril de 1993;

3 – No ano de 1993, apurou e recolheu o imposto por estimativa;

4 – No ano de 1993, impetrou mandado de segurança contra o Delegado da Receita Federal em Sorocaba, e em novembro deste mesmo ano foi proferida pelo Juiz da 16ª Vara da Justiça Federal em São Paulo, sentença feavorável à impetrante, para a apropriação da diferença do IPC, relativo a Lei 8.200/91;

5 – Quando do ajuste dos valores, suportados pela Segurança concedida pela Justiça Federal, apurou recolhimento a maior no ano de 1993, bem como no mês de dezembro de 1992;

Carolina

J

Processo nº : 10855.002014/94-14
Acórdão nº : 107-05.984

6 – Em decorrência da constatação dos valores recolhidos a maior, compensou estes com os débitos de 1994;

7 – A compensação efetuada é prevista no artigo 66 da Lei 8383/91, bem como tem a posse de sentença judicial onde o Juiz determina a apropriação da diferença do IPC em relação ao BTNF.

Às fls. 41 esta anexada cópia da sentença proferida.

Em 24 de agosto de 1994, mais uma vez a recorrente apresenta suas razões em cumprimento ao Termo de Constatação e Intimação nº 01/94 de 15/08/94 (fls. 64/65).

Em 29 de agosto de 1994 foi lavrado o Auto de Infração (fls. 68/69), sob o fundamento de que tendo apurado a compensação, com inobservância dos requisitos legais, do imposto de renda pessoa jurídica a restituir do ano calendário de 1993, com o recolhimento do imposto incidente sobre o lucro real apurado no mês de fevereiro de 1994, cujo vencimento deu-se no dia 30 de março de 1994, efetua o lançamento de ofício, de acordo com o artigo 645, do RIR/80, aprovado pelo Decreto nº 84.450, de 04/12/80, e artigo 960 do RIR/94, baixado com o Decreto nº 1.041, de 11/01/94, calculando-o sobre a quantia de 700.442,79 UFIR, de acordo com o Termo de Constatação e Intimação no 01, lavrado em 15/08/94, de fls. 03, e esclarecimentos de fls. 36/37, 39/40 e 64/65.

Instaurada a fase litigiosa com a apresentação da impugnação, seguiu-se a decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas-SP, assim ementada:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ – Período de apuração: 01/02/1994 a 28/02/1994.

Ementa: Compensação a diferença de imposto apurado na declaração anual entre os valores calculados com base no lucro real e aqueles recolhidos por estimativa relativos aos meses subseqüentes ao fixado para a entrega da declaração anual, ou restituída mediante requerimento.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL – Período de apuração: 01/01/1994 a 31/01/1994, 01/02/1994 a 28/02/1994.

Carolina

Processo nº : 10855.002014/94-14
Acórdão nº : 107-05.984

Ementa: Composição – a diferença de contribuição social apurada na declaração anual entre os valores calculados com base no lucro real e aqueles recolhidos em estimativa relativos aos meses de janeiro a dezembro do período-base, se negativa, será compensada com a contribuição social devida nos meses subsequentes ao fixado para a entrega da declaração anual, ou restituída mediante requerimento.”

Intimada da decisão da autoridade julgadora de primeira instância, em 04 de janeiro de 2000, a recorrente interpôs a este Conselho, em 24 de janeiro de 2000, as razões de recurso seguintes (fls. 102/112):

O Auto de Infração constatou supostas irregularidades na compensação dos valores recolhidos a maior pelo regime de estimativa no ano de 1993 relativos ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro – CSSL, alegando a autoridade administrativa que:

1 – na declaração de rendimentos do período-base de 1993, exercício de 1994, foram declarados um saldo a restituir no valor de 700.442,79 UFIR de IRPJ e 185.307,27 UFIR de CSSL, relativos aos pagamentos a maior efetuado pelo regime de estimativa em relação ao lucro real apurado naquele período;

2 – o saldo a restituir do IRPJ de 700.442,79 UFIR foi integralmente compensado com o imposto devido em fevereiro de 1994, e o saldo da CSSL de 185.307,27 UFIR compensado em janeiro de 1994, no montante de 10.252,98 UFIR, e em fevereiro de 1994 no valor de 175.054,28 UFIR.

3 – a compensação efetuada conforme procedimento acima exposto, afronta o artigo 519, II, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 1.041/94, pois somente poderia ser efetuada a partir do mês seguinte ao fixado para entrega da declaração de rendimentos, ou seja, a partir de maio de 1994.

4 – Assim, as autoridades administrativas exigem da Recorrente o crédito tributário do IRPJ do mês de fevereiro de 1994 e da CSSL de janeiro e fevereiro do mesmo ano, em que pese a legítima compensação efetuada desses débitos com o

Processo nº : 10855.002014/94-14
Acórdão nº : 107-05.984

recolhimento a maior do IRPJ e da CSL pelo regime da estimativa em 1993, em conformidade com o disposto no art. 66 da Lei 8383/91 e modificações posteriores;

5 – O Ato Declaratório nº 3, de 7 de janeiro de 2000, do Secretário da Receita Federal, fulmina a fundamentação do auto de infração e da r. decisão recorrida, ao declarar que "os saldos negativos do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, apurados anualmente, poderão ser restituídos ou compensados com o imposto de renda ou a contribuição social sobre o lucro líquido devidos a partir do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração, acrescidos de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais, acumulado mensalmente, calculados a partir do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o mês anterior ao da restituição ou compensação e de um por cento relativamente ao mês em que estiver sendo efetuado".

6 – por constituir norma declaratório, interpretativa, aplica-se a atos e fatos pretéritos, nos termos do artigo 106, I, do Código Tributário Nacional e de acordo com a jurisprudência do E. Conselho de Contribuintes, verbis:

"Normas Complementares das Leis – Atos Normativos – Vigência e Aplicação – O ato declaratório normativo assume, no conceito dos atos que integram a legislação tributária (CTN, art. 96), o caráter de norma complementar (art. 100, I, do CTN). Como os pareceres normativos, destina-se, sem poder transpor os atos que complementam, a estabelecer-lhes o conteúdo e o alcance. Da mesma forma que uma lei interpretativa, abrange os casos pretéritos, regulados pela lei cujas disposições aquela tem em vista tomou evidentes." (Rec. 93.261, Ac. 105-3.207, 5ª Câmara, Rel. Hugo Teixeira do Nascimento – grifamos).

- O Ato Declaratório nº 3/00 veio corroborar o entendimento da Recorrente no sentido de que a compensação do saldo negativo (recolhimento a maior) do IRPJ e CSL pagos pelo regime de estimativa poderiam ser feitos a partir de janeiro do período-base subsequente, com base no artigo 66 da Lei nº 8.383/91 e suas modificações posteriores, sem qualquer conflito com a norma estabelecida no artigo 519 do RIR/94, cuja compensação tem a mesma natureza daquela preconizada no artigo 170 do Código

Processo nº : 10855.002014/94-14
Acórdão nº : 107-05.984

Tributário Nacional, pois condiciona a compensação à entrega da declaração de rendimentos que tem como objetivo tornar líquido e certo o indébito compensável.

- O próprio julgador "a quo" reconhece a distinção entre a natureza da compensação prevista no artigo 170 do Código Tributário Nacional, e, por conseguinte, no artigo 519 do RIR/94 e aqueles estabelecidos no artigo 66 da Lei 8.383/91. De fato, segundo a decisão recorrida enquanto o artigo 170 do CTN prevê uma compensação entre créditos líquidos e certos, ou seja, aqueles reconhecidos pelo fisco ou por decisão judicial transitada em julgado, com a efetiva participação e autorização das autoridades administrativas, diversamente, o artigo 66 da Lei nº 8.383/91 estabelece uma compensação que prescinde de participação ou autorização do fisco, que posteriormente homologa ou não o lançamento (compensação) efetuado pelo contribuinte.

- Entretanto, a decisão falha ao concluir que o saldo negativo dos tributos recolhidos com base na estimativa somente poderia ser compensado de acordo com a regra do artigo 519 do RIR/94 que tem a mesma natureza da regra de compensação do artigo 170 do Código Tributário Nacional.

- A norma do artigo 519 do RIR/94 não exclui a possibilidade de o contribuinte, constatando o recolhimento a maior do IRPJ e da CSL, compensou o saldo do tributo pago indevidamente a maior com base no artigo 66 da Lei 8383/91, independente da entrega da declaração de rendimentos. A compensação efetuada neste molde, com base na Lei 8383/91, só poderá ser questionada pela autoridade administrativa:

(i) se não existir efetivamente o indébito compensado; ou

(ii) se o saldo do indébito compensado estiver incorreto.

- Em momento algum nem o auto de infração nem a decisão recorrida questiona a existência do saldo negativo compensado ou o seu valor. Ao contrário, assevera o auto de infração e a decisão de primeiro grau que os valores pagos a maior

7 *Paulista*

A

Processo nº : 10855.002014/94-14
Acórdão nº : 107-05.984

poderiam ser compensados desde que após a entrega da declaração de rendimentos, verbis:

"As compensações promovidas nos recolhimentos relativos às antecipações do IRPJ e da CONTRIBUIÇÃO SOCIAL nos valores equivalentes a 700.442,79 e 185.307,26 UFIR, respectivamente, foram efetuadas em desacordo com as normas estabelecidas no inciso I do art. 519, do RIR/94, pois tais compensações somente poderiam ser implementadas no mês seguinte ao fixado para a entrega da declaração de rendimentos, ou seja, no mês de MAIO de 1994, razão pela qual serão objeto de glosa e cobrança em lançamento "ex-officio", com aplicações dos encargos legais."

- A compensação do valor recolhido a maior com o imposto de renda e contribuição social devidos em janeiro e fevereiro de 1994 não representou qualquer prejuízo ao erário, vez que em maio daquele ano, quando a decisão recorrida assevera poder ser montante superior ao saldo a compensar.

- De fato, segundo o auto de infração, a recorrente deve recolher aos cofres públicos o valor de 700.442,79 UFIR de IRPJ e 185.307,26 UFIR de CSL, em virtude da compensação indevida destes valores com os débitos dos tributos de janeiro e fevereiro de 1994, compensação esta, todavia, que poderia ser realizada no recolhimento dos tributos a partir de maio de 1994.

- Ocorre que em 31/05/94 recolheu aos cofres públicos o valor de 738.886,71 UFIR de IRPJ e 258.096,99 UFIR de Contribuição sobre o Lucro, valores estes que poderia deixar de recolher, segundo a decisão recorrida, em face da compensação do saldo a restituir dos tributos pagos com base no regime da estimativa.

- Assim deve este E. Conselho de Contribuintes considerar que:

1 – em 31/05/94, através dos DARF anexos (fls. 137 e 138), a Recorrente efetuou o pagamento espontâneo do débito de 700.442,79 UFIR (IRPJ) e 185.307,26 UFIR (CSL), correspondente ao montante compensado indevidamente em janeiro e fevereiro de 1994;

Peço Vossa

Processo nº : 10855.002014/94-14
Acórdão nº : 107-05.984

(ii) a Recorrente compensou os valores de 700.442,79 UFIR (IRPJ) e 185.307,26 UFIR (CSL) a restituir consignados na declaração de rendimentos com o pagamento relativo ao período-base de abril de 1994, devido em 31/05/94;

(iii) que deixou de recolher a multa de 20%, exigido pela legislação fiscal, sobre o valor do débito de 700.442,79 UFIR (IRPJ) e 185.307,26 UFIR (CSL), correspondente ao montante compensado indevidamente em janeiro e fevereiro de 1994, em face do recolhimento de 31/05/94 Ter sido espontâneo, como determina o artigo 138 do CTN, entendimento consolidado pela jurisprudência dos Tribunais e Conselho de Contribuintes.

A recorrente depositou a quantia de 202.000,00 em 24 de janeiro de 2000 (documento de fls. 139) resultado da aplicação do percentual de 30% sobre uma base de cálculo de 671.506,85 e o montante de 722.000,00, resultante da incidência da alíquota 30% sobre a base de cálculo de 2.404.483,62.

Este o relatório.



Processo nº : 10855.002014/94-14
Acórdão nº : 107-05.984

VOTO

Conselheira MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ – Relatora

Afasto, de pronto, a aplicação ao caso do Ato Declaratório nº 03, de 7 de janeiro de 2000, porque embora de natureza interpretativa, refere-se à lei posterior à hipótese do lançamento constante dos autos do processo.

O não recolhimento do imposto se deu pela compensação em 1994, do saldo negativo do ajuste do ano de 1993.

A ação do Fisco, após o encerramento do ano - calendário, não pode exigir estimativas não recolhidas, uma vez que o valor não pago está contido no saldo apurado no ajuste. Nesse caso, não há previsão legal para imposição de penalidade para anos anteriores a 1997.

Somente a partir do ano - calendário de 1997, é facultada a imposição de multa em separado prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96.

A partir de 1997, em relação a ação do fisco no curso do ano-calendário, a Instrução Normativa SRF nº 93/97, definiu os seguintes procedimentos na constatação da falta de recolhimento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro:

a) definida pelo contribuinte a forma de tributação, o lançamento de ofício respeitará essa opção e exigirá o imposto e a contribuição social do trimestre, acrescidos de juros equivalentes à SELIC e multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento);

b) se definido que o contribuinte optou pelo balanço anual com recolhimentos mensais por estimativa, o lançamento de ofício restringir-se-á à multa

Processo nº : 10855.002014/94-14
Acórdão nº : 107-05.984

de ofício sobre os valores não recolhidos. Esse procedimento aplica-se inclusive às diferenças apuradas em relação aos balanços de redução ou suspensão.

Tais procedimentos são adotados pelas razões seguintes:

- 1) o imposto ainda não é definitivo, por isso não exigível antes do encerramento do período;
- 2) impede a compensação de tributo não recolhido, ou seja, só lançado – no caso, lançado de ofício;
- 3) a multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) aplicada isoladamente na forma do art. 44, inciso IV da Lei nº 9.430/96, afasta a cominação de juros e qualquer outra penalidade, sobre as estimativas tomadas como base de cálculo para imposição da multa de ofício.

Dessa forma, se, apesar de intimado, o contribuinte não apontar a forma de tributação, o fisco deve agir como se a empresa estivesse na estimativa, exceto se mantida escrituração contábil, inclusive do LALUR, demonstrando a base de cálculo do imposto relativa a cada trimestre, quando o lançamento de ofício deve seguir as regras do lucro real trimestral.

Na prática, a aplicação da multa isolada desonera a empresa da obrigação de recolher as estimativas que serviram de base para o cálculo da multa. O imposto e a contribuição não recolhidos serão apurados na declaração de ajuste, se devidos.

No caso de verificação fiscal após encerrado o período, está expresso no artigo 16 da Instrução Normativa nº 93/97 que, verificada a falta de recolhimento do imposto e contribuição por estimativa, o lançamento de ofício abrangerá:

- a) a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos:

Emenda

Processo nº : 10855.002014/94-14
Acórdão nº : 107-05.984

b) o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescidos de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.

Não havendo a apresentação espontânea da declaração de rendimentos, aplica-se o comando contido na letra "b", formalizando a exigência de ofício.

Na espécie, a autoridade fiscal deveria ter exigido os acréscimos legais pela postergação no pagamento da estimativa, vez que o valor recolhido a menor relativo aos meses de janeiro a abril de 1994, foi recolhido a maior em maio de 1994. O imposto devido está incluído no ajuste e confessado, não podendo ser exigido de ofício, com multa de 75%. Incabível a aplicação da multa de ofício para tributos e contribuições espontaneamente declarados.

Face o exposto, e atendidos os pressupostos de admissibilidade, dou provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, DF, 10 de maio de 2000.


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ