



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

Processo nº 10882.001031/2007-38
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-001.753 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de janeiro de 2016
Matéria IRPJ/CSLL - Falta de declaração/recolhimento.
Recorrente Braslo Produtos de Carne Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

FALTA DE DECLARAÇÃO EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CABIMENTO.

É legítimo o lançamento de ofício de parte do IRPJ devido que não foi objeto de parcelamento nem de declaração em DCTF.

CSLL. COMPENSAÇÃO DE BASE NEGATIVA. TRAVA DE 30%.

A compensação de base negativa de períodos anteriores fica limitada a 30% do valor da base ajustada do período de apuração.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE PAGAMENTO DA ESTIMATIVA. IRPJ. CSLL.

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 nº 105).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: 1) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à CSLL devida no ajuste do ano-calendário 2002; 2) por maioria de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à multa isolada aplicada sobre a estimativa de CSLL devida em dezembro/2002, divergindo a Conselheira Edeli Pereira Bessa, que dava provimento parcial ao recurso; 3) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente ao IRPJ devido no ajuste do ano-calendário 2002; e 4) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à multa isolada aplicada sobre a

estimativa de IRPJ devida no ano-calendário 2002, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Fez declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR – Relator.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa (presidente da turma), Alberto Pinto Souza Júnior, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Paulo Mateus Ciccone, Rogério Aparecido Gil e Talita Pimenta Félix.

Relatório

Versa o presente processo sobre recurso voluntário, interposto pelo contribuinte em face do Acórdão nº 05-28.269 da 2ª Turma da DRJ/CPS, cuja ementa assim dispõe:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade se o auto de infração foi lavrado por pessoa competente e contém todos os requisitos indispensáveis à sua validade, conforme disposto no art. 142 do CTN e no art. 10 do Decreto nº 70.235/72; nem aventar cerceamento do direito de defesa quando não se vislumbra que o sujeito passivo tenha sido tolhido no direito que a lei lhe, confere para se defender.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA - DIPJ - NATUREZA INFORMATIVA. DCTF - DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS - CONFISSÃO DE DÍVIDA.

A DIPJ, instituída a partir do ano de 1999, tem natureza meramente informativa, determinando a legislação pertinente, para declaração de tributos e contribuições federais, a entrega pelos contribuintes da DCTF, a qual é adotada pela RFB como o instrumento de excelência para o controle e cobrança do crédito tributário, por ser veículo hábil de confissão de dívida.

DECLARAÇÃO PAES. DÉBITOS NÃO CONSTITUÍDOS.

Declaração PAES tem natureza de confissão de débitos apenas para contribuintes desobrigados da entrega de declaração específica, devendo os demais declarar os débitos ainda não constituídos na DCTF.

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. Contudo, há que se recompor a diferença exigida na apuração de ajuste quando não computada estimativa recolhida. I MULTA ISOLADA. FALTA DE ANTECIPAÇÃO. TRIBUTO DEVIDO NO AJUSTE E 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 o tributo exigido ao final do período.

MULTA ISOLADA. PERCENTUAL APLICÁVEL. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Prevendo a legislação vigente na formalização do crédito tributário percentual de penalidade inferior ao aplicável na ocorrência da irregularidade, correta a aplicação da multa isolada no percentual de 50%, por força do princípio da retroatividade benigna.

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.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Na decisão acima referida, a DRJ/CPS manteve os créditos de IRPJ e de multa isolada (por falta de recolhimento do IRPJ e CSLL sobre bases estimadas) e cancelou parte do crédito lançado de CSLL, pelo seguinte motivo:

“Por outro lado, estando comprovado no Sistema SIEF-Pagamentos o recolhimento da estimativa de CSLL relativa ao mês de fevereiro/2002, no valor de R\$ 18.131,31, fl. 687, não computado como dedução na apuração realizada nos autos. Cabe recompor o demonstrativo elaborado pelo auditor fiscal à fl. 103 do Termo de Verificação Fiscal CSLL, passando o valor devido de contribuição social em 31/12/2002 a expressar a seguinte importância:...”

Por essa razão, ao deduzir a estimativa paga no valor de R\$ 18.131,31 do valor lançado (R\$ 31.595,78), restou mantido o valor de R\$ 13.464,47, logo, não houve interposição de recurso de ofício, em razão do valor exonerado ser menor que o limite de alçada.

A recorrente tomou ciência da decisão recorrida em 11/03/2010 (cf. AR a fls. 1054) e interpôs recurso voluntário em 09/04/2010 (doc. a fls. 1055 e segs.), no qual alega, em apertada síntese, as seguintes razões de defesa:

a) que conforme se verifica da r. decisão recorrida, a D. Autoridade Julgadora deixou de tratar das alegações tecidas pela ora Recorrente relativas à inclusão dos débitos no PAES sob o fundamento de que nos autos do Pedido de Revisão de Débitos Consolidados no PAES (Proc. Nº 10882.003105/2007-71) já teria sido proferida decisão indeferindo a solicitação;

b) que apresentou o competente Recurso contra a r. decisão proferida pela D. Autoridade Administrativa nos autos do Proc. nº 10882.003105/2007-71, o qual aguarda julgamento;

c) que a D. Autoridade Julgadora deixou de analisar as alegações trazidas pela Recorrente sob o fundamento de que há decisão proferida nos autos de outro processo que, sequer, pode ser considerada definitiva;

d) que ao adotar referido procedimento, a D. Autoridade Julgadora acaba por conferir caráter imutável à decisão proferida por Autoridade Administrativa sem, sequer, garantir à ora Recorrente o seu direito ao duplo grau de jurisdição, em evidente cerceamento do direito de defesa;

e) que deve ser reconhecida a manifesta nulidade da r. decisão proferida pela D. Autoridade Julgadora de Primeira Instância, determinando-se o retorno dos autos para que seja proferido novo julgamento, com a análise integral das alegações tecidas pela ora Recorrente;

f) que a decisão proferida pela D. Autoridade Julgadora também é nula em virtude da necessidade de baixa dos autos em diligência para apresentação de documentos que esta entenda necessários à complementação da comprovação das alegações da Recorrente;

g) *se verifica da r. decisão proferida, as "cópias parciais da Parte 'B' do livro LALUR, não são suficientes para confirmar incorreção na apuração da base de cálculo da CSLL em 31/12/2003, não havendo como desconsiderar a DIPJ/2003 retificadora entregue e, 06/12/2005, adotada como válida pelo sistema de processamento e pela fiscalização";*

h) que o entendimento manifestado pela D. Autoridade Julgadora está equivocado, na medida em que, cabendo à Administração Tributária a competência de fiscalizar, deve esta valer-se dos meios cabíveis para verificar a validade das informações prestadas pelos contribuintes;

i) que não pode a D. Autoridade Julgadora conferir validade a informação pelo simples fato de esta ter sido mencionada' em DIPJ Retificadora;

j) na medida em que a própria Recorrente aponta que o valor constante da DIPJ Retificadora transmitida em 06.12.05 está equivocado, deve a D. Autoridade Julgadora determinar que a Autoridade competente fiscalize a Recorrente de forma a apurar a validade do valor constante da DIPJ;

k) que, se assim tivesse procedido, a D. Autoridade Julgadora teria constatado que o valor passível de dedução da base da CSLL corresponde aquele informado pela Recorrente em sua DIPJ Retificadora apresentada em 30.06.03, de forma que restaria demonstrado o equívoco cometido quando da transmissão da DIPJ Retificadora em 06.12.05 e, conseqüentemente, da regularidade da compensação da base de cálculo negativa da CSLL;

l) que é patente a nulidade da r. Decisão proferida, devendo esta ser anulada, com o conseqüente retorno dos autos para a primeira instância, para averiguação das informações constantes das DIPJ's Retificadoras apresentadas em 30.06.03 e 06.12.05 e, posteriormente, para que seja proferido novo julgamento;

m) que o Decreto-lei nº 2.124/1984 ao estabelecer a forma de constituição por obrigação acessória não faz qualquer restrição quanto à espécie de referida obrigação, mas, apenas, que esta comunique a existência de débito;

n) que a Recorrente apresentou sua DIPJ Retificadora comunicando à Administração Tributária a existência de débitos de IRPJ e CSLL em aberto, na medida em que demonstrou, em suas fichas 12^A e 17, além das fichas 11 e 16 a existência de saldo devedor de referidos tributos;

o) que, neste sentido, de acordo com a legislação de regência, o crédito tributário já se encontrava devidamente constituído quando da lavratura do presente Auto de Infração;

p) que o valor apontado no Auto de Infração referente ao IRPJ, por exemplo, no montante de R\$ 356.797,02 (trezentos e cinquenta e seis mil, setecentos e noventa e sete reais e dois centavos), composto por R\$ 19.532,43 (dezenove mil, quinhentos e trinta e dois reais e quarenta e três centavos) referente a março de 2002 e R\$ 337.264,59 (trezentos e trinta e sete mil, duzentos e sessenta e quatro reais e cinquenta e nove centavos) referente a dezembro de 2002, correspondem exatamente ao valor previamente declarado pela Recorrente em sua DIPJ;

q) que mesmo entendimento deve ser aplicado ao suposto débito de CSLL, ainda que observadas as considerações a serem apresentadas em tópico específico, relacionadas ao equívoco cometido pela Recorrente quando da apresentação de sua DIPJ Retificadora;

r) que a D. Autoridade Julgadora afirma, ainda, que a DCTF seria a declaração responsável pela constituição dos créditos tributários a partir do ano de 1999, de forma que não havendo informação do débito por meio de referida declaração, seria necessário a lançamento de ofício;

s) que a D. Autoridade Julgadora pauta-se em atos normativos hierarquicamente inferiores (Instruções Normativas SRF nº 77/98, nº 126/98, nº 127/98 e nº 14/00) que inovam no ordenamento jurídico ao limitar, a seu bel prazer, quais as obrigações acessórias a serem cumpridas pelos contribuintes que irão constituir o crédito tributário quando o Decreto-lei nº 2.124/1984 que, frise-se, possui força de lei ordinária, não faz qualquer espécie de restrição;

t) que o débito exigido através da presente demanda refere-se a valor previamente declarado pelo contribuinte, não recolhido, bem como que a D. Autoridade Julgadora se pautou em normas ilegítimas e em jurisprudência que não reflete o atual posicionamento do E. Conselho ultrapassada, é imperativa a reforma da r. decisão proferida, para que seja decretada a nulidade do Auto de Infração em questão;

u) que, que o débito exigido através da presente demanda refere-se a valor previamente declarado pelo contribuinte, não recolhido, bem como que a D. Autoridade Julgadora se pautou em normas ilegítimas e em jurisprudência que não reflete o atual posicionamento do E. Conselho ultrapassada, é imperativa a reforma da r. decisão proferida, para que seja decretada a nulidade do Auto de Infração em questão;

v) que apesar de o saldo final apontar a importância de R\$ 337.264,59, a Recorrente deixou de recolher o valor relativo a estimativa de março de 2002, no montante de R\$ 19.532,43, compondo, portanto, o valor final devido a título de IRPJ;

w) que a Recorrente, com vistas a regularizar sua situação perante o Fisco Federal, aderiu ao Parcelamento Especial - PAES, instituído pela Lei no 10.684/03, conforme se verifica da consulta a sua situação perante o PAES emitida pela página da Receita Federal na internet;

x) em decorrência da adesão da Recorrente a referido parcelamento, todos os débitos que se encontravam em aberto em seu nome, inclusive aqueles constituídos por meio da apresentação da DIPJ/2003, ao contrário do equivocado entendimento manifestado pela D. Autoridade Julgadora, foram devidamente incluídos no PAES, nos termos do disposto no artigo 10, § 1º da Lei nº 10.684/03;

y) que referido artigo dispõe que o Parcelamento Especial - PAES abrangerá todos os débitos, constituídos ou não, em aberto, em nome do contribuinte, com vencimento até 28 de fevereiro de 2003. No mesmo sentido, dispõe o artigo 1º da Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 03/03, que instituiu a Declaração-PAES;

z) que, se o vencimento do valor relativo ao mês de dezembro de 2002 se deu antes de 28 de fevereiro de 2003, nos termos da legislação de regência, referido valor deveria ter sido automaticamente incluído no PAES;

aa) que assim decidiu o C. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, in verbis:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/09/2001 a 30/09/2003

Ementa: PAES. INCLUSÃO DE DÉBITOS PELA SRF E CONFISSÃO NO CURSO DA AÇÃO FISCAL.

Os débitos declarados em DIPJ antes do início da ação fiscal devem ser incluídos no Paes pela SRF e os declarados em DIPJ no curso da ação Fiscal não podem ser incluídos no Paes e serão objeto de lançamento de ofício."

(1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, Acórdão no 201-80.359, DOU 08.01.08)"

ab) que, nos termos do artigo 2º da Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 3/03 c/c com o artigo 1º da Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 05/03, a Recorrente poderia confessar seus débitos por meio da entrega das declarações a que estava obrigada até novembro de 2003;

ac) que a entrega da DIPJ/2003 pela Recorrente se deu em 30 de junho de 2003, data esta anterior ao prazo especificado em mencionadas portarias;

ad) que a DIPJ/2003 Retificadora entregue em 30.06.03, mesma data da transmissão da DIPJ Original, apontava como valor devido, a título de IRPJ, o montante de R\$ 356.797,02 (trezentos e cinquenta e seis mil, setecentos e noventa e sete reais e dois centavos) (R\$ 19.532,43 + R\$ 337.264,59), enquanto que a DIPJ Original, equivocadamente preenchida, apontava R\$ 388.203,64 (trezentos e oitenta e oito mil, duzentos e três reais e sessenta e quatro centavos);

ae) que é certo, portanto, que o valor efetivamente devido e a ser incluído no PAES corresponde ao montante de R\$ 356.797,02, apontado na DIPJ Retificadora apresentada;

af) que é inconteste que o valor de R\$ 356.797,02 deveria ter sido incluído automaticamente pela D. Administração Tributária por ocasião da consolidação do Parcelamento Especial - PAES da ora Recorrente, de forma que referido crédito está com a sua exigibilidade suspensa, nos termos do disposto no artigo 151, VI, do Código Tributário Nacional;

ag) que o fato de a Recorrente haver declarado o valor de R\$ 19.532,43, a título de estimativa do mês de março de 2002 como pago, não afasta a obrigação da D. Autoridade Administrativa em incluir, de ofício, referido valor no PAES ao constatar a falta de pagamento;

ah) que, em razão da não inclusão deste débito no PAES, pleiteou perante a Receita Federal do Brasil a inclusão de referido valor no referido parcelamento, de acordo com o disposto no artigo 9º da Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 03/04, sendo certo que o Pedido de Revisão de Débitos Consolidados no PAES encontra-se pendente de julgamento;

ai) que, caso não seja prontamente reconhecida a nulidade do presente Auto de Infração, deve, ao menos, ser suspenso seu julgamento até a análise definitiva do Pedido de Revisão de Débitos Consolidados no PAES apresentado pela Recorrente;

aj) que deve ser reconhecida a nulidade do presente auto em razão da impossibilidade de se exigir débito que se encontra com a sua exigibilidade suspensa, nos termos do disposto no artigo 151, VI, do Código Tributário Nacional ou, ao menos, seja determinada a suspensão do presente processo até a análise definitiva do Pedido de Revisão de Débitos Consolidados no PAES apresentado pela Recorrente;

ak) que, assim como já exposto em relação ao débito de IRPJ, a exigência do débito relativo a CSLL também é manifestamente indevida, em razão da suspensão de sua exigibilidade pelo parcelamento;

al) que, em 30.06.03, a Recorrente apresentou DIPJ Retificadora por meio da qual constituiu o valor de R\$ 94.130,67 (noventa e quatro mil, cento e trinta reais e sessenta e sete centavos) a título de CSLL devida no ano-calendário de 2002;

am) que uma vez reconhecido o recolhimento do valor de R\$ 18.131,31 pela D. Autoridade Julgadora, não restam dúvidas quanto ao valor devido e parcelado a título de CSLL, que, conforme será demonstrado pela Recorrente, em virtude do equívoco cometido quando da apresentação de sua DIPJ Retificadora levada em consideração pela Administração Tributária, é de R\$ 75.999,36;

an) que, em 06.12.05, a Recorrente apresentou nova DIPJ Retificadora, em substituição à apresentada em 30.06.03, alterando, indevidamente, o valor relativo à linha 19 da ficha 17 de sua declaração;

ao) que, conforme se verifica da versão entregue em 30.06.03, a Recorrente excluiu da base de cálculo da CSLL o valor de R\$ 353.001,00 (trezentos e cinquenta e três mil e um real), enquanto que, na versão entregue em 06.12.05, referido valor passou a ser de R\$ 1.345.618,36 (um milhão, trezentos e quarenta e cinco mil, seiscentos e dezoito reais e trinta e seis centavos);

ap) que, em razão de referida alteração, houve a indevida redução da base de cálculo da CSLL, de forma que o valor final constante da declaração da Recorrente como devido a título de CSLL foi reduzido para R\$ 4.795,11 (quatro mil, setecentos e noventa e cinco reais e onze centavos);

aq) que a despeito da apresentação de nova declaração retificadora, os valores corretos a serem declarados pela Recorrente e consolidados no PAES correspondem aqueles informados na DIPJ Retificadora entregue em 30.06.03;

ar) que é inconteste que o valor devido a título de CSLL pela Recorrente corresponde ao montante de R\$ 75.999,36, e não a R\$ 4.795,11, como apontado na presente autuação;

as) que deveria o valor apontado pela Recorrente por meio de sua DIPJ Retificadora entregue em 30.06.03 ter sido incluído no PAES, sendo irrelevante a sua posterior e, frise-se, equivocada, alteração em decorrência da apresentação de outra DIPJ Retificadora em 06.12.05;

at) que não restem dúvidas quanto à procedência do valor apontado na DIPJ Retificadora apresentada em 30.06.03, a Recorrente acostou, quando da apresentação da Impugnação, a cópia do LALUR/02 onde constam os valores discriminados das reversões de provisões que somam o montante de R\$ 353.001,00;

au) que o valor de R\$ 1.345.618,36 é manifestamente equivocado, sendo, indevida, portanto a redução da base de cálculo da CSLL e, por consequência, de seu valor a pagar;

av) que a Recorrente entende que a cópia da parte B de seu LALUR é suficiente à comprovação do alegado;

aw) que não poderia a D. Fiscalização considerar como válida a reversão de R\$ 1.345.618,36 se a Recorrente não fez qualquer espécie de comprovação da validade de referido valor;

ax) que se a apresentação da parte B do LALUR não seria suficiente, segundo entendimento manifestado pela D. Autoridade Julgadora, deveria esta, em homenagem ao princípio da verdade material, ter determinada a baixa dos autos em diligência para que a

Recorrente fosse notificada a apresentar os demais documentos que a D. Autoridade Julgadora entendesse necessários à comprovação de suas alegações;

ay) que, diante da indevida redução do valor a pagar a título de CSLL, é inconteste que o montante de R\$ 75.999,36 deve ser entendido como o valor efetivamente devido pela Recorrente, sendo certa, ainda, a sua inclusão no PAES, nos mesmos termos em que se deu a inclusão do valor devido a título de IRPJ;

az) que deve ser prontamente cancelada a presente autuação em razão da suspensão da exigibilidade do suposto débito de CSLL, nos termos do disposto no artigo 151, VI, do Código Tributário Nacional;

aaa) que não merece prosperar, na medida em que, ao contrário do entendimento manifestado pela D. Autoridade Julgadora, é manifestamente ilegítima a aplicação da multa isolada pelo suposto não recolhimento de antecipações mensais a título de IRPJ e CSLL;

aab) que sua aplicação se mostra impossível, também em razão de sua cumulatividade com a multa de ofício, aplicada em razão do não recolhimento de tributo;

aac) que, de acordo com entendimento do E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, após o término do ano-calendário, a aplicação da multa isolada, pela ausência de recolhimento das antecipações mensais, quando admitida, tem sua base de cálculo limitada pela diferença verificada entre o lucro real anual apurado e a estimativa obrigatória recolhida;

aad) que a D. Fiscalização considera que a Recorrente teria procedido a compensação da base de cálculo negativa da CSLL em montante superior a 30%, fato este indevidamente mantido pela D. Autoridade Julgadora;

aae) que tal entendimento, conforme exaustivamente demonstrado, decorre, exclusivamente, do equivoco da Recorrente no preenchimento da DIPJ;

aaf) que, conforme já demonstrado em tópico anterior, a DIPJ Retificadora utilizada pela D. Autoridade Fiscal está, na verdade, equivocada, sendo certo que a correta seria a DIPJ Retificadora, transmitida em 30.06.03, mesma data da transmissão da DIPJ Original;

aag) que, ao proceder à retificação de sua DIPJ Retificadora, a Recorrente apresentou um valor relativo à reversão de provisões dedutíveis (linha 19 da ficha 17) em valor superior ao correto, o que acarretou na indevida redução da base de cálculo da CSLL;

aah) que, a partir de referida redução indevida da base, a compensação que anteriormente estava correta passou a ser considerada excessiva;

aai) que o valor correto da reversão corresponde Aquele apontado na DIPJ Retificadora entregue em 30.06.03, e não ao apontado na Retificadora entregue em 06.12.05, equivocadamente preenchida, é inconteste que não há redução válida da base de cálculo e, por consequência, não há compensação a maior;

aaj) que o valor informado em ambas as DIPJ's, seja a transmitida em 30.06.03, seja a transmitida em 06.12.05 é o mesmo, sendo certo que referido valor corresponde a exatamente 30% da base informada na DIPJ Retificadora entregue em 30.06.03, cuja exclusão das provisões não dedutíveis se deu pelo valor correto;

aak) que o valor devido a título de CSLL que se reputa como correto é aquele informado na DIPJ Retificadora transmitida em 30.06.03, sendo certo que este deveria ter sido automaticamente incluído no PAES, na medida em que a época da adesão da Recorrente a referido parcelamento este seria o valor em aberto;

aal) que se pudesse falar em compensação em valor superior ao permitido, o que se admite apenas por argumentação, é inconteste que o valor exigido por meio da presente autuação seria indevido em razão da suspensão de sua exigibilidade pelo parcelamento, nos termos do disposto no artigo 151, VI, do Código Tributário Nacional;

aam) que ao considerar a redução do valor devido a título de CSLL pela compensação entendida por indevida, é inconteste que a D. Autoridade Administrativa exige da Recorrente valor que já teria sido declarado como devido por ocasião da apresentação da DIPJ Retificadora que, conforme exaustivamente exposto, possuía uma base de cálculo de CSLL maior;

aan) é evidente que o valor exigido em razão da glosa da compensação já deveria ter sido incluído no PAES, o que impossibilitaria a sua exigência por meio do presente auto de infração, mesmo após a suposta compensação indevida;

aao) que houve equívoco quando da lavratura do Auto de Infração ora impugnado, pois no presente caso não se verifica a inexistência de recolhimento do tributo em razão da compensação superior à permitida, como quer fazer crer a Autoridade Fiscal;

aap) que a limitação para compensação dos prejuízos fiscais é meramente quantitativa, e não temporal. Mesmo que a compensação tenha sido efetuada acima do limite de 30%, não é correto afirmar que houve recolhimento a de tributo e montante inferior ao devido, vez que a apuração de lucro pela empresa, em períodos subsequentes, e que sejam suficientes para absorver todo o prejuízo, descaracterizaria a ausência de recolhimento de imposto;

aaq) que a parcela do tributo que deixou de ser recolhida em razão da compensação das bases de cálculo negativa em limite superior não deve ser exigida da Recorrente, haja vista que, caso fosse observado o limite de 30%, ela seria futuramente abatida da apuração das bases positivas futuras, não implicando, pois, em recolhimento insuficiente de tributo;

aar) que a Recorrente em momento algum deixou de recolher tributo apurado em decorrência da glosa da compensação efetuada, como se verifica do presente Auto de Infração, mas sim, apenas postergou o seu recolhimento;

aas) que a multa possui caráter acessório do principal, sendo assim, se descabe o lançamento de ofício efetuado contra a Recorrente, inexistente fundamento para a imposição de qualquer multa de ofício;

aat) que a aplicação de multa de ofício, equivalente a 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto, bem como a multa isolada no montante de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor da estimativa mensal, acarreta na manifesta afronta ao princípio do não confisco;

aau) que entende indevida, in casu, a aplicação da taxa SELIC em razão de sua inconstitucionalidade e ilegalidade;

aav) que se considerasse que a Taxa SELIC possui natureza jurídica de juros de mora, o que so se admite para argumentar, verifica-se que a sua utilização desobedece ao comando normativo contido no artigo 161, § 1º do Código Tributário Nacional, por ultrapassar os limites impostos pelo texto normativo citado;

aaw) que requer:

i) reconheça-se a nulidade da r. decisão, dado que tomou por base **decisão proferida no processo administrativo 10882.003105/2007-71,**

ainda não definitiva em razão de Recurso apresentado naqueles autos, determinando-se o retorno destes autos para que seja proferido novo julgamento, com a análise integral das alegações tecidas pela ora Recorrente;

ii) reconheça-se a nulidade da decisão em razão da necessidade de baixa dos autos em diligência para que a Recorrente pudesse anexar documentos suplementares, dado que a D. Autoridade Fiscal entendeu que a documentação (parte B do Lalur e demais documentos) não seria suficiente para confirmar a incorreção na apuração da base de cálculo da CSLL e que, por conseguinte, possam ser averiguadas as informações constantes das DIPJ's Retificadoras apresentadas em 30.06.03 e 06.12.05, o que se requer, desde já, a fim de que a D. Autoridade aponte os documentos que, em seu entender, sejam necessários para comprovação do alegado, em homenagem, inclusive, ao princípio da ampla defesa e verdade material, para que seja proferido novo julgamento;

iii) caso não seja reconhecida a nulidade, que seja reformada a r. decisão para que seja decretada a nulidade do Auto de Infração, pois o débito exigido através da presente demanda refere-se a valor previamente declarado pela Recorrente, cuja cobrança, portanto, prescinde da lavratura de Auto de Infração; ou que, caso assim não se entenda;

iv) ao menos, seja suspenso o julgamento do presente Recurso até a análise definitiva do Pedido de Revisão de Débitos Consolidados no PAES, dado que a Recorrente requereu a inclusão de parte do valor ora intentado no referido parcelamento e, portanto, não se pode admitir a cobrança de débito que se encontra, no mínimo, com a exigibilidade suspensa;

v) caso não se reconheça a nulidade da r. decisão, com consequente baixa dos autos em diligência, e se entenda pela legitimidade do procedimento adotado pela Fiscalização - lavratura de Auto de Infração - o que se admite para argumentar, que seja reformada a r. decisão para: (i) afastar a multa isolada; (ii) reduzir os percentuais aplicados a título de multa, diante do caráter confiscatório; afastar a Taxa Selic na atualização dos valores.

Na Sessão de Julgamento de 10 de abril de 2014, esta Turma converteu o julgamento em diligência por meio da Resolução nº 1302000.301, cujo voto condutor assim dispõe:

“A primeira questão posta a este Colegiado reside em saber se o Recurso apresentado pela recorrente nos autos do PAF nº 10882.003105/2007-71 é questão prejudicial ao julgamento em tela.

O autuante, no TVF, a fls. 101/102, assim informa e se posiciona sobre a questão do parcelamento:

‘A BRASLO foi intimada em 02/03/2007 (fls. 04/15) e tomou ciência em 09/03/2007, conforme Aviso de Recebimento — AR, à fl. 16. Em 14/03/2007, a BRASLO solicitou prorrogação de prazo por mais dez dias (fl. 17) e atendeu em 27/03/2007, juntando documentos e/ou esclarecimentos, conforme se vê, às fls. 31/38.’.

2. DA ANÁLISE

A presente Revisão de Declaração se originou da divergência constatada entre os valores de IRPJ a Pagar (quota de ajuste) e IRPJ a Pagar por Estimativa, informados em DIPJ versus valores informados em DCTF e recolhimentos efetuados, conforme abaixo descrito: ...

Em sua resposta, a BRASLO informou que houve o parcelamento dos débitos em aberto, por meio do processo administrativo nº 10882.001165/2003-25.

Posteriormente, optou pelo parcelamento especial — PAES e entendeu que os valores questionados foram incluídos no PAES, conforme Deferimento da Receita Federal.

Informou ainda que, conforme legislação de regência, todos os débitos em aberto seriam incluídos de ofício pela própria Receita Federal neste parcelamento especial.

A alegação da BRASLO é procedente em parte. O que a Secretaria da Receita Federal do Brasil incluiu de ofício no Parcelamento Especial — PAES foram os créditos tributários devidamente declarados. Isto quer dizer que o que não foi declarado pelo contribuinte, não foi passível de inclusão no PAES.

O Processo nº 10882.001165/2003-25 se refere ao parcelamento de R\$ 2.010.253,53, relativo à parte do IRPJ Estimativa, código 2362, do período de apuração de 12/2002 e de R\$867.065,36, relativo à parte da CSLL Estimativa, código 2484, do período de apuração de 12/2002, conforme extrato, às fls. 43/45. Nada mais.´

Assim entendendo, o autuante concluiu que:

- a) cabia o lançamento de multa isolada sobre R\$ 337.264,59, diferença entre o IR-Estimativa de dezembro de 2002, no montante de R\$ 2.347.518,12, e o valor que fora parcelado (IRPJ-Estimativa no valor de R\$ 2.010.253,53);
- b) cabia multa isolada sobre R\$ 19.523,43, valor do IR Estimativa do mês de março não recolhido pela recorrente;
- c) cabia o lançamento de IRPJ no valor de R\$ 356.797,02, resultante do recálculo da Ficha 12 A, levando em conta a glosa de IR estimativa de março (R\$ 19.523,43) e a dedução do montante de IR estimativa parcelado (R\$ 2.010.253,53);
- d) cabia multa isolada sobre R\$ 94.130,67, diferença entre a CSLL-Estimativa de dezembro de 2002, no montante de R\$ 961.196,03, e o valor que foi parcelado a título de CSLL-Estimativa, no total de R\$867.065,36;
- e) cabia lançamento de CSLL no valor R\$ 31.595,78, decorrente de compensação de bases negativas superior em R\$ 297.785,21 ao limite de 30% da base ajustada antes da compensação.

A recorrente tomou ciência da autuação em 21/05/2007 (AR a fls. 127) e apresentou impugnação à DRJ em 20/06/2007. Todavia, também apresentou, em 13/11/2007, pedido de revisão dos débitos consolidados no PAES à DRF/Osasco (doc. a fls. 02 e segs. do PAF nº 10882.003105/2007-71, apenso aos autos), no qual alega que:

‘Conforme se verifica da DIPJ/2003 apresentada pela Requerente (doc. 04), foi apurado um saldo devedor de IRPJ no montante de R\$ 356.797,02, devidamente constituído pela entrega da declaração.

10. Isto porque, apesar de o saldo final apontar a importância de R\$ 337.264,59, a Requerente deixou de recolher o valor relativo à estimativa de março de 2002, no montante de R\$ 19.532,43, compondo, portanto, o valor final devido a título de IRPJ.

11. Em decorrência da adesão da Requerente ao PAES, o débito relativo ao IRPJ do ano-calendário de 2002 deveria ter sido incluído em referido parcelamento, pois se encontrava em aberto e estava devidamente constituído pela apresentação da DIPJ/ 2003 (artigo 1º, § 1º da Lei nº 10.684/03).

...

23. Diante do exposto, deve ser determinada a imediata inclusão do valor de R\$ 356.797,00, a título de IRPJ referente ao ano-calendário de 2002, no Parcelamento Especial - PAES da Requerente, determinando-se, por consequência, o recálculo das prestações mensais a serem recolhidas.

....

28. Desta forma, deve ser reduzido do valor de R\$ 94.130,67, o montante de R\$ 18.131,31, o que resulta em um valor devido a título de CSLL no montante de R\$ 75.999,36 (setenta e cinco mil, novecentos e noventa e nove reais e trinta e seis centavos).

...

43. Diante do exposto, é a presente para requerer a inclusão dos débitos acima discriminados do Parcelamento Especial - PAES, bem como o recálculo do valor consolidado e, por consequência, da parcela a ser recolhida, tendo em vista que tanto o débito de IRPJ quanto o de CSLL eram devidos à época da adesão da Requerente ao PAES.

44. Requer, outrossim que, após a inclusão de mencionados débitos ao PAES, seja trasladada a decisão proferida aos autos do Processo Administrativo nº 10882 001031/2007-38, em que se exige da Requerente os débitos de IRPJ e CSLL relativos ao ano- calendário de 2002, com o consequente cancelamento dos Autos de Infração lavrados e arquivamento de referido processo..

Os autos de infração em tela são decorrentes de procedimentos de malha, cuja ciência do Termo de Intimação de Malha/PJ foi dada a recorrente em 09/03/2007 (AR a fls. 18), ou seja, posteriormente, à concessão do parcelamento, datado de 2003 (vide despacho a fls. 45), logo, a questão posta pela recorrente no pedido acima é questão prejudicial ao julgamento em tela.

Cabe, então, perquirir qual o desdobramento processual do referido pedido de inclusão de débitos em parcelamento,

A Fls. 193/194 do PAF em apenso (PAF nº 10882.003105/2007-71), consta despacho decisório do Chefe da Secat/DRF/Osasco, datado de 07/04/2008, o qual assim dispõe:

Trata o presente processo de Pedido de Revisão de Consolidação PAES, em que o contribuinte em epígrafe solicita a inclusão dos débitos à folha 1.

Conforme afirma o próprio contribuinte às folhas 03 a 11, os referidos débitos não foram declarados em DCTF, o que se confirma através dos extratos emitidos pelo sistema SIEF às folhas 189 e 190.

Considerando que o prazo para entregar ou retificar declarações com o objetivo de incluir os débitos no Paes era 31/10/2005 conforme a

Portaria Conjunta 03/03, art.2º e prorrogado para 28/11/2003 pela Portaria Conjunta 05/2003, art.1º I,

Considerando que, conforme o art.2 da a Portaria Conjunta PGFN/SRF 03/03:

Art. 2º A inclusão de débitos passíveis de declaração, a que o sujeito passivo a ela obrigado se encontre omissa, dar-se-á, exclusivamente, com a apresentação da , respectiva declaração, no prazo fixado no art.1º, exceto na situação referida no inciso IV, do mesmo artigo.

Parágrafo único. Na hipótese de débito já declarado por valor inferior ao efetivamente devido, a inclusão do valor complementar far-se-á mediante entrega de declaração retificadora, no prazo fixado no art. 2º. (grifou-se)

Considerando ainda que os débitos constantes do presente pedido, estão sendo exigidos através do processo nº 10882.001031/2007-38 (fls. 191 e 192), que trata de Auto de Infração,

Proponho o indeferimento do pedido de Revisão de Débitos — PAES, por ausência da confissão da dívida nos termos da Portaria Conjunta PGFN/SRF 03/03 e a juntada por apensação do presente processo ao processo nº10882.001031/2007-38.

...

De Acordo. Indefiro o pedido de revisão de débitos PAES conforme proposto. Proceda-se com a juntada por apensação do presente processo ao processo nº10882.001031/2007-38 e cientifique-se o contribuinte desta decisão.’

Ocorre, porém, que a recorrente interpôs recurso em face do referido despacho decisório (constante dos autos do PAF nº 10882.003105/2007-71), o qual foi juntado a fls. 1098 e segs. destes autos (PAF nº 10882.001031/2007-38), embora estivesse endereçado ao Chefe do Serviço de Controle e Acompanhamento Tributário da equipe de Parcelamento – Eqpar da DRF/Osasco e expressamente indicado o PAF nº 10882.003105/2007-71.

A Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 03, de 2004, era omissa quanto a possibilidade de se interpor recurso quando indeferido o pedido de que trata o inciso IV do seu art. 9º, mas a recorrente fundamentou o seu pedido no art. 56 da Lei 9.784/99, o qual assim dispõe:

“Art. 56. Das decisões administrativas cabe recurso, em face de razões de legalidade e de mérito.

§ 1º O recurso será dirigido à autoridade que proferiu a decisão, a qual, se não a reconsiderar no prazo de cinco dias, o encaminhará à autoridade superior.”.

Dessa forma, não há como dar prosseguimento ao julgamento do recurso voluntário, enquanto pendente de apreciação o recurso contra a decisão proferida pelo Chefe da Secar/DRF/Osasco, já que a matéria deste é prejudicial ao julgamento daquele.

Em face do exposto, voto por converter o julgamento em diligência, para que:

a) estes autos, com o PAF apenso (nº 10882.003105/2007-71), sejam encaminhados à DRF/Osasco, para que ela se pronuncie sobre o Recurso a fls. 1098/1109 destes autos e adote demais providências da sua alçada; e

b) após a decisão administrativa definitiva sobre a matéria objeto do recurso acima referido, estes autos (com o PAF apenso) retornem ao CARF, para prosseguimento do julgamento do Recurso Voluntário a fls. 1055/1097.”.

A fls. 1181/1182, consta os seguintes despachos da DRF/OSA/SP:

“Proferida a decisão administrativa definitiva no processo nº 10882.003105/2007-71, da qual o sujeito passivo já foi cientificado; devolvo os autos à ECOB (antiga EQFISE) para prosseguimento.”.

“Cumprida a diligência solicitada na Resolução 1302-000.301/2014 de fl. 1162, com a juntada do Parecer e devida ciência no processo apenso 10882.003105/2007-71, proponho o retorno dos autos ao DF/CARF/MF/SECEX/SECOJ/GEPAF para prosseguimento no julgamento.”.

A fls. 228 do PAF 10882.001031/2007-38, em apenso, consta o Parecer DRF/OSA/SECAT/EQREV nº 445/2014, do qual vale a transcrição dos seguintes excertos:

“Cientificado da referida decisão em 11/04/2008, o sujeito passivo apresentou recurso contestando o indeferimento do pedido de revisão dos débitos incluídos no PAES, e alega, em suma, que os valores em questão deveriam ter sido incluídos no parcelamento, de ofício, pela Autoridade Administrativa, uma vez que já se encontravam constituídos à época da opção pelo parcelamento, por terem sido informados na DIPJ 2013, que quando da lavratura do auto de infração os débitos já haviam sido declarados, não podendo ser objeto da autuação, e reitera que o valor de IRPJ e CSLL do período de apuração de 2002 a ser incluído no PAES deveria ser de R\$ 356.797,00 e R\$ 75.999,36, respectivamente (fls. 216-227).

Inicialmente, ressalte-se que a jurisprudência citada pelo contribuinte à fl. 219, na qual tem-se o entendimento de que os débitos declarados em DIPJ antes do início da ação fiscal deveriam ser incluídos no Paes pela SRF, não é pacificada. Ainda, sabe-se que a DIPJ surgiu para substituir a DIRPJ – Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado, sendo que, a partir dos fatos ocorridos de 01/01/1999 em diante, as declarações ali prestadas passaram a não mais constituir confissão de dívida.

(...)

Desta forma, considerando que os débitos que o contribuinte deseja incluir no PAES não foram confessados na Declaração PAES e nem na DCTF, proponho que se mantenha o indeferimento do Pedido de Revisão de Consolidação PAES.”

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior.

O recurso voluntário é tempestivo e foi subscrito por mandatário com poderes para tal, conforme procuração a fls. 1146, razão pela qual dele conheço.

Inicialmente, quanto a natureza da DIPJ, vale trazer à colação a Súmula CARF nº 92:

Súmula CARF nº 92: A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui

confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.

Acertada assim, à luz de tal Súmula, a decisão recorrida, quando sustenta que:

"A DIPJ, instituída a partir do ano de 1999, tem natureza meramente informativa, determinando a legislação pertinente, para declaração de tributos e contribuições federais, a entrega pelos contribuintes da DCTF, a qual é adotada pela RFB como o instrumento de excelência para o controle e cobrança do crédito tributário, por ser veículo hábil de confissão de dívida."

DA CSLL

A DIPJ retificadora a fls. 98 informa que foi apurado uma CSLL a pagar no ano de 2002 no valor de R\$ 4.795,11, sendo que, ao se verificar os cálculos da Base Ajustada, nota-se que efetivamente a recorrente compensou base negativa de período anterior acima do limite de 30%, sendo correta a glosa feita pela Fiscalização no valor de R\$ 297.785,21, o que resultou em uma diferença de CSLL no valor de R\$ 26.800,67, passando assim, a quota do ajuste da CSLL a pagar para R\$ \$31.595,78. Como nada foi declarado em DCTF, cabe efetuar o lançamento do valor em auto de infração, razão pela qual não há reparo a ser feito na decisão recorrida.

Por sua vez, a recorrente alega em sua defesa o seguinte:

"85. Com efeito, em 06.12.05, a Recorrente apresentou nova DIPJ Retificadora, em substituição à apresentada em 30.06.03, alterando, indevidamente, o valor relativo à linha 19 da ficha 17 de sua declaração.

86. Conforme se verifica da versão entregue em 30.06.03, a Recorrente excluiu da base de cálculo da CSLL o valor de R\$ 353.001,00 (trezentos e cinquenta e três mil e um real), enquanto que, na versão entregue em 06.12.05, referido valor passou a ser de R\$ 1.345.618,36 (um milhão, trezentos e quarenta e cinco mil, seiscentos e dezoito reais e trinta e seis centavos).

(...)

94. Por fim, apenas para que não restem dúvidas quanto à procedência do valor apontado na DIPJ Retificadora apresentada em 30.06.03, a Recorrente acostou, quando da apresentação da Impugnação, a cópia do LALUR/02 onde constam os valores discriminados das reversões de provisões que somam o montante de R\$ 353.001,00, veja-se:"

A recorrente faz tal alegação para sustentar que sua base ajustada antes da compensação era maior e, que assim sendo, não teria ocorrido uma compensação superior à trava de 30%, o que levaria ao cancelamento da glosa. Tal alegação não foi aceita pela decisão recorrida, pois entendeu que a cópia do Lalur juntada pela recorrente seria insuficiente para provar o alegado. A cópia do Lalur poderia ser sim um início de prova que poderia ser aprofundada com a escrita contábil da recorrente e que poderia ser até objeto de uma diligência. Deixo, porém, de propor tal diligência, porque a recorrente age com artil, ou seja, tenta desconstituir um erro por ela cometido, com outro erro, o qual não foi objeto de fiscalização. Ocorre que ela só faria jus a exclusão da linha 19 da Ficha 17 em tela – reversão

dos saldos das provisões não dedutíveis – se ela tivesse declarado esse mesmo valor como receita na linha 29 da Ficha 6A, sendo que a fls. 87, pode-se ver que tal linha está zerada na DIPJ retificadora. Isso por si só põe em dúvida a tese de defesa, mormente quando a recorrente não demonstrou com sua escrita contábil os lançamentos feitos nas cópias das folhas do Lalur apresentadas.

Com efeito, caso houvesse um aprofundamento da Fiscalização a autuação talvez fosse em valor maior do que o lançado, mas, estamos tratando de uma auditoria fiscal que se limitou apenas a cotejar a DIPJ com a DCTF. Isso pode ser verificado do seguinte excerto do TVF a fls. 115, *in verbis*:

“A presente Revisão de Declaração se originou da divergência constatada entre os valores de CSLL a Pagar por Estimativa, informados em DIPJ versus valores informados em DCTF e recolhimentos efetuados e ainda compensação a maior d , base de cálculo Negativa da CSLL, conforme abaixo descrito:”

Ora, a vingar o ardil da linha de defesa da recorrente, toda fiscalização por amostragem estaria comprometida, o que não é razoável.

Assim, tomando o valor devido conforme declarado pela própria autuante, verificou-se corretamente que houve uma compensação de base negativa de CSLL superior à trava de 30%, razão pela qual correta a conclusão da Fiscalização.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL- ESTIMATIVA

Segundo o TVF a fls. 115/116, este item da autuação está assim fundamentado:

“Verificou-se que houve CSLL a Pagar no mês de dezembro de 2002, no montante de R\$961.196,03 e parcelamento formalizado de R\$867.065,36, conforme informado em sua DIPJ, à fl. 85. Em DCTF, no entanto, foi declarada apenas a importância de R\$867.065,36, a qual foi realmente parcelada, por meio do Processo nº 10882.001165/2003-25, conforme extrato, às fls. 43/45. No entanto, não foi declarada nem recolhida a diferença de R\$94.130,67, cabendo a multa isolada por esta falta de recolhimento.”

Vale alertar que a recorrente não discorda de tal diferença, tanto que alega que “em 30.06.03, a Recorrente apresentou DIPJ Retificadora por meio da qual constituiu o valor de R\$ 94.130,67 (noventa e quatro mil, cento e trinta reais e sessenta e sete centavos) a título de CSLL devida no ano-calendário de 2002”. Ora, tal estimativa mensal (R\$ 94.130,67) não foi paga nem incluída no PAES, como desejava a recorrente, logo, cabível a multa isolada por falta de pagamento no montante de R\$ 47.065,34.

Cabe, no entanto, verificarmos se é o caso de aplicação da Súmula CARF 105. Nesse sentido, vale a transcrição do verbete da Súmula CARF 105, *in verbis*:

‘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.’.

Note-se que o teor da Súmula CARF nº 105 deixa claro que o Pleno deste Colegiado adotou a posição segundo a qual a multa isolada só pode ser cumulada com a multa de ofício a partir da entrada em vigor da Lei 11.488/07, que alterou o art. 44 da Lei 9.430/96, tanto que faz constar expressamente em seu verbete que só era inaplicável a cumulação de multas, quando a multa isolada fosse fundamentada no art. 44, § 1º, IV, da Lei 9430/96. Assim,

como se trata de lançamento de multa isolada do fato gerador de 2003, para o qual só foi aplicado a Lei 11.488/07 por força do disposto no art. 106, II, c, do CTN, entendendo que é aplicável, na espécie, a Súmula CARF nº 105, já que houve lançamento de CSLL sobre diferença apurada no ajuste anual. Assim, voto por cancelar o lançamento da multa isolada por falta de recolhimento da CSLL-estimativa do mês de dezembro de 2012.

DO IRPJ

Com relação ao IRPJ, a recorrente informou na DIPJ um valor devido no montante de R\$ 2.367.050,55 e parcelou apenas R\$ 2.010.253,53, cabendo assim o lançamento de R\$ 356.797,02 por insuficiência de recolhimento.

Em sua defesa alega o seguinte:

“76. Desta forma, é inconteste que o valor de R\$ 356.797,02 deveria ter sido incluído automaticamente pela D. Administração Tributária por ocasião da consolidação do Parcelamento Especial - PAES da ora Recorrente, de forma que referido crédito está com a sua exigibilidade suspensa, nos termos do disposto no artigo 151, VI, do Código Tributário Nacional.

77. Vale destacar, ainda, que o fato de a Recorrente haver declarado o valor de R\$ 19.532,43, a título de estimativa do mês de março de 2002 como pago, não afasta a obrigação da D. Autoridade Administrativa em incluir, de ofício, referido valor no PAES ao constatar a falta de pagamento.”

Conforme antes relatado, a questão da inclusão de tais valores no PAES foi decidida definitivamente nos autos do PAF 10882.001031/2007-38 (em apenso), o qual decidiu que não cabia a inclusão no PAES, pois tais débitos não foram confessados na Declaração PAES e nem na DCTF. Assim, não tem razão a recorrente.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ- ESTIMATIVA

Foram lançadas também multa isolada por falta de recolhimento de IRPJ – estimativa no valor de R\$ 356.797,02, resultando em multa no montante de R\$ 178.398,52. Pelas mesmas razões já expostas na análise da multa isolada por falta de recolhimento de CSLL-estimativa, sustento ser aplicável a Súmula CARF 105 na espécie, razão pela qual voto por cancelar o item 0002 do auto de infração do IRPJ a fls. 110.

Em face o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para cancelar o item 0002 do auto de infração do IRPJ a fls. 110 e o item 003 do auto de infração da CSLL a fls. 123, os quais se referem ao lançamento das multas isoladas sobre bases estimadas.

Alberto Pinto Souza Junior - Relator

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

A multa isolada teve em conta falta de recolhimento de estimativa de CSLL no valor de R\$ 94.130,67, ao passo que a multa de ofício foi aplicada sobre a CSLL apurada no ajuste anual no valor de R\$ 31.595,78. Discute-se, no caso, a aplicação da Súmula CARF nº 105 de seguinte teor: *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.*

Os períodos de apuração autuados estariam alcançados pelo dispositivo legal apontado na Súmula CARF nº 105. Todavia, como evidenciam as bases de cálculo das penalidades, a concomitância se verificou apenas sobre parte da multa isolada exigida por falta de recolhimento da estimativa de CSLL devida em dezembro/2002. Importa, assim, avaliar se o entendimento sumulado determinaria a exoneração de toda a multa isolada aqui aplicada.

A referência à exigência ao mesmo tempo das duas penalidades não possui uma única interpretação. É possível concluir, a partir do disposto, que não subsiste a multa isolada aplicada no mesmo lançamento em que formalizada a exigência do ajuste anual com acréscimo da multa de ofício proporcional, ou então que a multa isolada deve ser exonerada quando exigida em face de antecipação contida no ajuste anual que ensejou a exigência do principal e correspondente multa de ofício. Além disso, pode-se interpretar que deve subsistir apenas uma penalidade quando a causa de sua aplicação é a mesma.

Os precedentes que orientaram a edição da Súmula CARF nº 105 auxiliam nesta interpretação. São eles:

- Acórdão nº 9101-001.261:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL

Ano-calendário: 2001

Ementa: APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA — Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação.

- Acórdão nº 9101-001.203:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2000, 2001

Ementa: MULTA ISOLADA. ANOS-CALENDÁRIO DE 1999 e 2000. FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA EM LANÇAMENTO LAVRADO PARA A COBRANÇA DO

TRIBUTO. Incabível a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento de tributo sobre bases estimadas e da multa de ofício exigida no lançamento para cobrança de tributo, visto que ambas penalidades tiveram como base o valor das glosas efetivadas pela Fiscalização.

- Acórdão nº 9101-001.238:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Exercício: 2001

[...]

MULTA ISOLADA. ANO-CALENDÁRIO DE 2000. FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA EM LANÇAMENTO LAVRADO PARA A COBRANÇA DO TRIBUTO. Incabível a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento de tributo sobre bases estimadas e da multa de ofício exigida no lançamento para cobrança de tributo, visto que ambas penalidades tiveram como base o valor da receita omitida apurado em procedimento fiscal.

- Acórdão nº 9101-001.307:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1998

[...]

MULTA ISOLADA APLICAÇÃO CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFÍCIO — Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação.

- Acórdão nº 1402-001.217:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

[...]

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFÍCIO. INAPLICABILIDADE. É inaplicável a penalidade quando existir concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual (mesma base).

[...]

- Acórdão nº 1102-000.748:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001

Ementa:

[...]

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PENALIDADE. MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. Devem ser exoneradas as multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas, uma vez que, cumulativamente foram exigidos os tributos com multa de ofício, e a base de cálculo das multas isoladas está inserida na base de cálculo das multas de ofício, sendo descabido, nesse caso, o lançamento concomitante de ambas.

[...]

- Acórdão nº 1803-001.263:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2002

[...]

APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA

Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação.

Observa-se nas ementas dos Acórdãos nº 9101-001.261, 9101-001.307 e 1803-001.263 a abordagem genérica da infração de falta de recolhimento de estimativas como *etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano*, e que por esta razão é absorvida pela segunda infração, devendo subsistir apenas a punição aplicada sobre esta. Sob esta vertente interpretativa, qualquer multa isolada aplicada por falta de recolhimento de estimativas sucumbiria frente à exigência do ajuste anual com acréscimo de multa de ofício.

Porém, os Acórdãos nº 9101-001.203 e 9101-001.238, reportam-se à identidade entre a infração que, constatada pela Fiscalização, enseja a apuração da falta de recolhimento de estimativas e da falta de recolhimento do ajuste anual, assim como os Acórdãos nº 1402-001.217 e 1102-000.748 fazem referência a aplicação de penalidades sobre a *mesma base*, ou ao fato de a base de cálculo das multas isoladas estar contida na base de cálculo da multa de ofício. Tais referências permitem concluir que, para identificação da concomitância, deve ser avaliada a causa da aplicação da penalidade ou, ao menos, o seu reflexo na apuração do ajuste anual e nas bases estimativas.

A adoção de tais referenciais para edição da Súmula CARF nº 105 evidencia que não se pretendeu atribuir um conteúdo único à concomitância, permitindo-se a livre interpretação acerca de seu alcance.

Considerando que, no presente caso, as infrações foram apuradas de forma independente - estimativa não recolhida em razão de seu parcelamento parcial e ajuste anual não recolhido em razão da compensação de bases negativas acima do limite legal - e assim resultaram em distintas bases para aplicação das penalidades, é válido concluir que não há concomitância em relação à multa isolada aplicada sobre a parcela de R\$ 62.534,89 (= R\$ 94.130,67 - R\$ 31.595,78), correspondente à estimativa de CSLL em dezembro/2002 que excede a falta de recolhimento apurada no ajuste anual.

Com referência a esta parcela importa acrescentar que a legislação fixa como regra a apuração trimestral do lucro real ou da base de cálculo da CSLL, e faculta aos contribuintes a apuração destes resultados apenas ao final do ano-calendário caso recolham as

antecipações mensais devidas, com base na receita bruta e acréscimos, ou justifiquem sua redução/dispensa mediante balancetes de suspensão/redução.

Se assim não procedem, desde a redação original da Lei nº 9.430/96 estava assim disposto:

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

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

[...]

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

[...]

IV -isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

[...]

Conclui-se, daí, que o legislador estabeleceu a possibilidade de a penalidade ser aplicada mesmo depois de encerrado o ano-calendário correspondente, e ainda que evidenciada a desnecessidade das antecipações, nesta ocasião, por inexistência de IRPJ ou CSLL devidos na apuração anual. Para exonerar-se da referida obrigação, cumpria à contribuinte levantar balancetes mensais de suspensão, e evidenciar a inexistência de base de cálculo para recolhimento das estimativas durante todo o ano-calendário.

Ausente tal demonstração, resta patente a inobservância da obrigação imposta àqueles que optam pela apuração anual do lucro. Logo, para não se sujeitar à multa de ofício isolada, deveria a contribuinte ter apurado e recolhido os valores estimados com os acréscimos moratórios calculados desde a data de vencimento pertinente a cada mês, e não meramente determinar o valor que, ao final, ainda remanesceu devido nos cálculos do ajuste anual.

Ou seja, para desfazer espontaneamente a infração de falta de recolhimento das estimativas, deveria a contribuinte quitá-las, ainda que verificando que os tributos devidos ao final do ano-calendário seriam inferiores à soma das estimativas devidas. Apenas que a quitação destas estimativas, porque posteriores ao encerramento do ano-calendário, resultaria em um saldo negativo de IRPJ ou CSLL, passível de compensação com débitos de períodos subsequentes, à semelhança do que viria a ocorrer se a contribuinte houvesse recolhido as antecipações no prazo legal.

Já se a contribuinte assim não age, o procedimento a ser adotado pela Fiscalização difere desta regularização espontânea. Isto porque seria incongruente exigir os valores que deixaram de ser recolhidos mensalmente e, ao mesmo tempo, considerá-los quitados para recomposição do ajuste anual e lançamento de eventual parcela excedente às estimativas mensais.

Assim, optou o legislador pela dispensa de lançamento do valor principal não antecipado, e reconhecimento dos efeitos de sua ausência no ajuste anual, com conseqüente exigência apenas do valor apurado em definitivo neste momento, sem levar em conta as estimativas, porque não recolhidas. E, para que a falta de antecipação de estimativas não

ficasse impune, fixou-se, no art. 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, a penalidade isolada sobre esta ocorrência, distinta da falta de recolhimento do ajuste anual, como já explicitado.

Observe-se, ainda, que a norma antes citada recebeu a seguinte redação pela Medida Provisória nº 351/2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488/2007:

Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

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.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

I - (revogado);

II - (revogado);

III- (revogado);

IV - (revogado);

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998).

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

..... ”

Nestes termos, em ambos os dispositivos estão presentes idênticos elementos para aplicação da penalidade: permanece ela isolada, aplicável aos casos de falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL por pessoa jurídica (art. 2º da Lei nº 9.430/96), mesmo se apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL ao final do ano-calendário. A única distinção é o percentual aplicado, agora de 50% e não mais de 75%, o que inclusive motivou a aplicação de retroatividade benigna, prevista no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, pela autoridade lançadora.

Por tais razões, o presente voto diverge daquele manifestado pela maioria do Colegiado em relação, apenas, à multa isolada por falta de recolhimento de estimativa de CSLL, com referência à qual DÁ-SE PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, para manter a penalidade aplicada sobre a parcela não recolhida de R\$ 62.534,89.

Processo nº 10882.001031/2007-38
Acórdão n.º **1302-001.753**

S1-C3T2
Fl. 1.195

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Conselheira

CÓPIA