



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

Processo n° 10882.001042/2006-37
Recurso n° 164.057 Voluntário
Acórdão n° **1302-000.956 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 08 de agosto de 2012
Matéria IRPJ- Falta de recolhimento
Recorrente ATLAS COPCO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

IRPJ. DEDUÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO DO IRRF INCIDENTE SOBRE AS RECEITAS OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO.

Comprovado o oferecimento à tributação das receitas que deram ensejo à retenção do imposto de renda na fonte, impõe-se a sua dedução do imposto devido apurado mensalmente, por estimativa, e do saldo anual de imposto devido.

IRPJ/CSLL. COMPENSAÇÃO DE SALDOS NEGATIVOS DE EXERCÍCIOS ANTERIORES. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO NÃO APRESENTADA. IMPOSSIBILIDADE.

A falta de apresentação da DComp não se constitui uma mera falha formal, mas sim a ausência de elemento essencial à realização da compensação, ainda que existente o direito creditório alegado. A lei atribui à declaração de compensação caráter de extinção do crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, sendo esta, portanto, o elemento constitutivo da relação jurídica entre o sujeito passivo e o fisco com vistas à extinção dos créditos tributários que aquele indicar, em contraposição ao direito creditório que informa possuir.

MULTA PELA FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DIPIJ. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA.

Não tendo ocorrido a irregularidade apontada no auto de infração, uma vez que houve apenas a insuficiência na informação de dados na declaração apresentada, não é cabível a aplicação da penalidade da forma como consta do lançamento.

IRPJ/CSLL. MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS MENSAIS. LEGALIDADE. AUSÊNCIA DE *BIS IN IDEM*.

A lei prevê expressamente aplicação da penalidade isolada no caso do descumprimento da obrigação de recolher o tributo estimado mensalmente, situação que se configura exatamente após o encerramento do exercício. Tal penalidade não se confunde com a multa de ofício aplicada sobre o saldo de imposto apurado ao final do exercício. As duas penalidades decorrem de fatos diversos que ocorrem em momentos distintos e a existência de um deles não pressupõe necessariamente a existência do outro.

JUROS DE MORA CALCULADOS À TAXA SELIC. LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE.

A aplicação da taxa de juros Selic para corrigir o crédito tributário lançado decorre de expressa disposição legal, inexistindo ilegalidade ou inconstitucionalidade na sua aplicação. Observância da Sumula nº 4 do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª **câmara / 2ª turma ordinária** da primeira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para acolher o aproveitamento do IRF recolhido no próprio exercício ano na quitação das estimativas e, por consequência no saldo anual a recolher, vencidos Paulo Cortez e Marcio Rodrigo Frizzo, e, por voto de qualidade, manter as multas isoladas, nos termos do voto do redator designado, vencidos Paulo Cortez, Marcio Frizzo e Diniz Raposo e Silva, e, por unanimidade de votos, afastar a multa por atraso na entrega de declaração e, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha – Presidente (em exercício)

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Cortez - Relator

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Veiga Rocha, Eduardo de Andrade, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Paulo Roberto Cortez, Marcio Rodrigo Frizzo e Diniz Raposo e Silva.

Relatório

Tratam os presentes autos de recurso de ofício interposto pela 5ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas/SP, contra parte da decisão proferida no Acórdão nº 05-18.426, de 04 de julho de 2007 (fls. 530/552), e também de recurso voluntário (fls. 565/607) de Atlas Copco Ltda., em relação à parcela mantida nos autos de infração de IRPJ (fls. 274) e CSLL (fls. 286).

No Termo de Verificação (fls. 258/266), consta, em síntese, o seguinte:

CÁLCULO DA ESTIMATIVA DO IRPJ E CSLL

A empresa deixou de recolher as estimativas mensais do IRPJ e da CSLL a que estava sujeita:

(...)

MULTA PELA FALTA DE ENTREGA DA DECLARAÇÃO DO IRPJ

Em relação aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, a empresa efetuou formalmente a entrega da DIPJ (fls. 100/117), entretanto, de forma incompleta, ou seja, sem o preenchimento dos campos principais, tais como a ficha 04-A (custo dos bens e serviços vendidos), a ficha 05-A (despesas operacionais), a ficha 06-A (demonstração do resultado), e ficha 09-A (demonstração do lucro real), impedindo o conhecimento pelo fisco do real resultado apurado em cada ano calendário, incorrendo na situação prevista no § 4º do art. 7º da MP 16/2001 (Lei 10.426/2002):

(...)

PREJUÍZOS FISCAIS E BASE NEGATIVA DA CSLL SOBRE O LUCRO

(...)

PRIMEIRA AÇÃO - A empresa sob fiscalização compensou nos anos-calendário de 2000 a 2003, os valores abaixo especificados, a título de COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS e BASES NEGATIVAS DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO, apurados de conformidade com ação judicial impetrada na 7ª Vara da Justiça Federal (Ação ordinária com pedido de tutela antecipada), protocolizada sob nº 1999.61.00.037194-1, em data de 30/07/1999.

Requeru o direito de inserir em suas demonstrações financeiras, a real inflação existente no período de julho e agosto de 1994 e de janeiro de 1996 em diante. A concessão de antecipação dos efeitos da tutela de mérito foi deferida em 27/04/2000. Ato seguinte, foi interposto pela União (TRF 2000.03.00.026743-9) agravo de instrumento à decisão de primeiro grau, requerendo efeito suspensivo.

Em data de 19/10/2002, foi deferida à agravante o efeito suspensivo solicitado. Da decisão foi interposto agravo regimental, tendo sido confirmada a decisão anterior (efeito suspensivo), cujo acórdão foi prolatado em 26/02/2003.

A empresa fez depósito judicial em 11/03/2005, conforme autoriza o Provimento nº 58 do TRF 3ª RF.

Pelos cálculos realizados pela empresa e aplicando-se os índices de reajuste pleiteados na ação judicial, teria ela direito a compensar o montante de R\$ 30.127.447,70 a título de PREJUÍZOS FISCAIS e o valor de R\$ 28.544.388,60 a título de BASES NEGATIVAS DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO.

Anos-calendário	IRPJ	CSLL
2000	5.158.037,37	4.952.429,43
2001	14.976.065,13	14.579.164,04
2002	6.673.531,07	6.377.255,45
2003	3.319.814,13	2.635.539,68
TOTAL	30.127.447,70	28.544.388,60

Autos de infração de IRPJ e CSLL, com exigibilidade suspensa, foram lavrados, e protocolizados respectivamente sob nºs 16175.000302/2005-39 e 16175.000303/2005-83.

SEGUNDA AÇÃO - A empresa impetrou MANDADO DE SEGURANÇA nº 95.0004024-7, junto à 3ª Vara da Justiça Federal - SP, tendo obtido liminar para afastar por inconstitucionalidade a limitação em 30% do Lucro Real e CSLL, imposto pelos arts. 42 e 58 da Lei 8.981/95, observado o prazo decadencial de 4 (quatro) anos.

Referida liminar foi confirmada por sentença de 1º grau, publicada em 01/09/1996, ensejando interposição de

recurso de apelação por parte da empresa, com a finalidade de afastar o prazo decadencial de 4 anos.

O Tribunal Regional Federal, negou provimento à remessa oficial, e deu provimento ao recurso dos impetrantes. Ato seguinte, a União apresenta Recurso Extraordinário, cuja decisão publicada em 02/06/2004, dá "parcial provimento", para aplicar a limitação referente aos lucros auferidos até 31/12/1994, nos termos do art. 42 da Lei nº 8.981/95. A empresa, por sua vez, apresentou agravo regimental, até o momento pendente de julgamento.

Em relação à CSLL, a decisão prolatada no Recurso Extraordinário 286.383-1, cuja recorrente foi a União Federal, tem-se o seguinte despacho:

"No que concerne à contribuição social sobre o lucro, decidiu que houve violação do princípio da anterioridade nonagesimal."

Referindo-se ao Imposto de Renda, temos a seguinte passagem: "Esta corte, por ambas as Turmas, firmou entendimento segundo o qual a Medida Provisória nº 812, de 1994, convertida na Lei 8.981, de 1995, não violou os princípios da anterioridade e da irretroatividade, em relação ao imposto de renda."

Conclui-se, então, que o STF, através da decisão prolatada no Recurso Extraordinário, admite a limitação de 30%, imposta pelo art. 42 da Lei nº 8.981/95, em relação ao IRPJ, e, contrariamente, em relação à CSLL, não impôs limite ao direito à compensação da base negativa.

DADOS RELATIVOS AO ANO CALENDÁRIO DE 2002.

Em verificação feita no LALUR, nota-se que a empresa apura o seu resultado anualmente, optando pelo disposto no art. 35 da Lei 8.981/95, para efeito de suspender ou reduzir o pagamento do imposto mensal devido por estimativa. No período compreendido entre agosto de 2002 a novembro de 2002, a empresa apurou resultados positivos, entretanto, questionado sobre o recolhimento do IRPJ e da CSLL, por termo lavrado em 23/05/2006, não logrou comprovar o recolhimento correspondente.

Consulta realizada no Sistema da SRF (DCTF e SINAL 08), também resultou infrutífera. Assim, a empresa deixou de recolher as estimativas do IRPJ e da CSLL, sujeitando-se à aplicação da multa de 75% sobre as parcelas não recolhidas. A planilha de cálculo das multas, mês a mês, está anexa às fls. 254.

Vale aqui destacar que no ano calendário de 2002, a empresa compensou a título de prejuízos fiscais o valor de R\$ 6.673.531,07, de conformidade com o LALUR (fls. 137), correspondendo a 100% do Lucro Real. Sobre esse prejuízo fiscal compensado, já foi constituído crédito tributário com exigibilidade suspensa, conforme relato anterior.

A multa pela falta de entrega da DIPJ, será lançada pelo valor de R\$ 500,00 (valor mínimo) de conformidade com o §3º, inciso II, art. 7º da Lei 10.426/2002.

Em relação à CSLL, haja vista decisão judicial favorecendo a empresa, quanto à integralidade dos valores a serem compensados, sem a limitação imposta pelo art. 58 da Lei 8.981/95, não se detectou falta de recolhimento.

DADOS RELATIVOS AO ANO CALENDÁRIO DE 2003

Em verificação feita no LALUR, nota-se que a empresa apura o seu resultado anualmente, optando pelo disposto no art. 35 da Lei 8.981/95, para efeito de suspender ou reduzir o pagamento do imposto mensal devido por estimativa. No período compreendido entre março/2003 a dezembro/2003, a empresa apurou resultados positivos, entretanto, questionado sobre o recolhimento do IRPJ e da CSLL, por termo lavrado em 23/05/2006, não logrou comprovar o recolhimento correspondente.

Consulta realizada no Sistema da SRF (DCTF e SINAL 08), também resultou infrutífera. Assim, a empresa deixou de recolher as estimativas do IRPJ e da CSLL, sujeitando-se à aplicação da multa de 75% sobre as parcelas não recolhidas. A planilha de cálculo das multas, mês a mês, está anexa às fls. 255.

Vale aqui destacar que no ano calendário de 2003, a empresa compensou a título de prejuízos fiscais o valor de R\$ 3.319.814,13, de conformidade com o LALUR (doc. de fls. 169), correspondendo a 35,5232% do Lucro Real. Sobre esse prejuízo fiscal compensado, já foi constituído crédito tributário com exigibilidade suspensa, conforme relato anterior.

O valor do Imposto de Renda-Pessoa Jurídica, relativo a esse ano calendário (31/12/2003) foi calculado em R\$ 1.482.413,94. Não consta recolhimento de IRPJ relativo a este período, assim como o valor não foi incluído em DCTF. O valor ao IRPJ apurado será exigido de ofício.

A multa pela falta de entrega da DIPJ, será calculada no limite de 20% sobre o imposto devido (“inciso I, art. 7º da Lei nº 10.426/2002), resultando em R\$ 296.482,79.

Em relação à CSLL, haja vista decisão judicial favorecendo a empresa, quanto à integralidade dos valores a serem compensados, sem a limitação imposta pelo art. 58 da Lei 8.981/95, não se detectou falta de recolhimento.

DADOS RELATIVOS AO ANO-CALENDÁRIO DE 2004

Em verificação feita no LALUR, nota-se que a empresa apura o seu resultado anualmente, optando pelo disposto no art. 35 da Lei 8.981/95, para efeito de suspender ou reduzir o pagamento do imposto mensal devido por estimativa. No período compreendido entre janeiro/2004 a novembro/2004, a empresa apurou resultados positivos, entretanto, questionado sobre o recolhimento do IRPJ e da CSLL, por termo lavrado em 23/05/2006, não apresentou em tempo hábil os comprovantes solicitados.

Em consulta realizada no Sistema da SRF (DCTF e SINAL 08), apurou-se recolhimento de estimativas do IRPJ, código "2362", nos valores de R\$ 1.386.699,95, R\$ 976.998,79 e R\$ 1.032.580,62, vinculado aos períodos de apurações set/2004, out/2004 e nov/2004. Também em relação à CSLL, apuramos recolhimentos no código "2484", nos valores de R\$ 499.520,58, R\$ 350.993,78 e R\$ 372.035,41, em idênticos períodos de apuração já mencionados. Tais valores de antecipações recolhidos, foram devidamente compensados no Demonstrativo de Apuração do IRPJ e CSLL.

Assim, considerando-se os recolhimentos efetuados, restou saldo de estimativas do IRPJ e da CSLL, sujeitando-se à aplicação da multa de 75% sobre as parcelas não recolhidas. A planilha de cálculo das multas, mês a mês, está anexa às fls. 256.

Considerando-se que em 31/12/2004, a empresa apurou Lucro Real, no valor de R\$ 27.977.675,89 (LALUR - doc. fls. 214), foi calculado Imposto de Renda - Pessoa Jurídica no montante de R\$ 6.970.418,97, que deduzidas as estimativas mensais recolhidas totalizando R\$ 3.396.279,36, resultou em saldo de IRPJ a pagar de R\$ 3.574.139,61. Não consta recolhimento de IRPJ apurado em 31/12/2004 e nem a inclusão de tal valor na DCTF.

A multa pela falta de entrega da DIPJ, será calculada no limite de 20% sobre o imposto devido (inciso I, art. 7º da Lei nº 10.426/2002), no importe de R\$ 6.970,418,97, resultando em R\$ 1.394.083,79.

Em relação ao valor da CSLL apurado em 31/12/2004, não se detectou recolhimento no montante de R\$ 1.270.142,78, tampouco sua inclusão na DCTF.

incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução. As fls. 254/257 constam demonstrativos da multa correspondente a 75% dos valores não recolhidos nos prazos devidos.

• Nos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004 o contribuinte efetuou a entrega das DIPJ de "forma incompleta", sem o preenchimento dos campos principais, razão pela qual foi aplicada a multa pela falta ou atraso na entrega da declaração, nos valores respectivos de R\$ 500,00, R\$ 296.482,79 e R\$ 1.394.083,79.

Em oposição à exigência fiscal, o interessado protocolizou, em 18/07/2006, a Impugnação (fls. 297/374), a qual, apreciada pela turma de julgamento de primeira instância, deu provimento parcial, conforme a ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

ESTIMATIVAS MENSAS. IRRF. DEDUÇÃO NO PRÓPRIO PERÍODO. INCLUSÃO DAS RECEITAS NA BASE DE CÁLCULO. PROVA.

A pessoa jurídica somente poderá deduzir das estimativas mensais o valor do imposto de renda retido na fonte do período correspondente, incidente sobre receitas comprovadamente computadas na base de cálculo.

ESTIMATIVAS MENSAS. CRÉDITOS DE PERÍODOS ANTERIORES. COMPENSAÇÃO. FORMALIZAÇÃO EM DCOMP. A partir da Medida Provisória nº 66, de 2002, imprescindível a formalização de compensações em declaração de compensação (DCOMP), ainda que entre tributos de mesma espécie.

MULTA POR FALTA DE ENTREGA DA DIPJ.

Caracterizada a falta de entrega da declaração, mesmo após a intimação para sua apresentação, é de se aplicar a multa mínima prevista no art. 7º, §3º, da Lei nº 10.426, de 2002.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. O não-recolhimento de estimativas sujeita a pessoa jurídica à multa de ofício isolada, ainda que encerrado o ano-calendário.

ANOS-CALENDÁRIO DE 2003 E 2004.

CUMULAÇÃO COM MULTA DE OFÍCIO.

COMPATIBILIDADE. É compatível com a multa isolada a exigência da multa de ofício relativa ao tributo apurado ao final do ano-calendário, por caracterizarem penalidades distintas.

RETROATIVIDADE BENIGNA. Impõe-se a redução de 75% para 50% do percentual da multa em face de legislação superveniente ao fato gerador, por força do princípio da retroatividade benigna.

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. O controle de constitucionalidade da legislação que fundamenta o lançamento é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no STF.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. Nos termos da legislação em vigor, os juros serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

INCIDÊNCIA NO CURSO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. Os juros incidem a partir da data de vencimento do tributo, independente do motivo determinante da falta de recolhimento.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. Indeferem-se os pedidos de realização de diligência e perícia que não atendam aos requisitos legais ou que sejam considerados desnecessários à elucidação da matéria.

Lançamento Procedente em Parte

Tendo em vista a exoneração de parte do crédito tributário, a turma de julgamento opôs recurso de ofício, nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 1997 e Portaria MF nº 375, de 2001.

A interessada tomou ciência da decisão em 20/09/2007 e, irresignada, apresentou tempestivo recurso voluntário em 15/10/2007 (fls. 565/607), onde expõe, em apertada síntese, o seguinte:

- a) como afirmado na fase impugnatória, por força do disposto no art. 229 do RIR/99, quando da apuração do imposto de renda devido por estimativa, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto apurado no mês, o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo, não sendo defeso utilizar-se de saldos não utilizados;

- b) foi exatamente neste ponto que a fiscalização deixou de observar que a Recorrente tinha, conforme amplamente comprovado nos autos, Imposto de Renda Retido na Fonte sobre Aplicações Financeiras passíveis de serem compensados com os valores devidos a título de estimativa mensal, independentemente da adoção de qualquer outro procedimento administrativo;
- c) o autuante deveria observar que nos mesmos Livros e Demonstrativos Contábeis/Fiscais, escriturados na forma da lei, a Recorrente acusou e compensou, legitimamente, as estimativas devidas nos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, conforme balanço de suspensão, com créditos decorrentes de Imposto de Renda Retido na Fonte sobre Aplicações Financeiras, conforme amplamente comprovado nos autos;
- d) é obrigação/dever do Agente Público primar pelos postulados da efetiva aplicação da Lei no tempo e no espaço. Admitir que a Recorrente não tem o direito de utilizar-se de créditos tributários legítimos e incontestáveis é admitir, ipso fato, o enriquecimento ilícito do Estado;
- e) a ilustre Julgadora-Relatora dispensou as diligências solicitadas, entendendo que a documentação acostada aos autos pela autoridade preparadora e pela Recorrente era suficiente para subsidiar a análise da matéria em litígio e propiciar o julgamento do feito fiscal. Em outras palavras, aceitou expressamente como válidos a documentação trazida aos autos pela Recorrente, inclusive e principalmente os valores do Imposto de Renda Retido na Fonte s/Aplicações Financeiras;
- f) se o Auditor Fiscal tem poderes para proceder à constituição do crédito tributário através do lançamento de ofício, exigindo o tributo devido com as imputações legais pertinentes, porque não teria poderes para reconhecer o direito creditório da Recorrente?
- g) na impugnação interposta foi demonstrado que a **Recorrente comprovou nos demonstrativos contábeis as parcelas de Imposto de Renda Retido na Fonte sobre Receitas de Aplicações Financeiras. Ocorre que a fiscalização considerou como legítimas as Receitas e, contudo, não se dispôs a considerar o IRFONTE sobre elas incidentes, nem de períodos anteriores e nem do próprio período-base submetido a auditoria fiscal** os quais estão à disposição da fiscalização, bastando para tal acionar os sistemas gerenciais da Secretaria da Receita Federal, através do dossiê integrado do contribuinte;
- h) sobre as estimativas não recolhidas cumulada com a exigência de multa de ofício proporcional, aplicada em razão do não recolhimento do tributo apurado ao final do ano-calendário, não há como acolher o entendimento da ilustre Julgadora-Relatora, que afirma serem as mesmas compatíveis quando exigidas conjuntamente e com base no mesmo fato gerador da obrigação tributária;

- i) diversamente do que ficou dito no acórdão recorrido, após a apuração anual não há o que se falar em obrigatoriedade de recolhimento de estimativa, pois o tributo na medida corrente já foi apurado, sendo as estimativas por ventura recolhidas apenas parte do cálculo para se chegar à base imponível anual, **após o encerramento do exercício social e cumpridas as exigências das leis comerciais e fiscais no que tange ao levantamento e apuração de seus resultados econômico-financeiros, não há que se falar em imputação de multa exigida isoladamente sobre eventuais diferenças ou falta de recolhimento do imposto por estimativa, pois este corresponde, efetivamente, a simples antecipação do imposto devido e apurado no encerramento do exercício social, não impondo à Administração Tributária e ao Erário Público qualquer dano ou prejuízo.**
- j) que demonstrou cabalmente a improcedência da aplicação da multa por atraso na entrega da declaração concomitantemente com a imposição da multa de ofício, mormente porque, o ilustre Auditor Fiscal considerou como não entregues as DIPJ dos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, constituindo o crédito tributário exigido nos autos com base nos assentamentos contábeis e Fiscais da empresa. Pois bem, se a auditoria fiscal entendeu como não entregues as DIPJ's referentes aos Anos-Calendário de 2002, 2003 e 2004 e se não houve a entrega de novas declarações, evidentemente, não há que se falar em imputação de multa pela falta de entrega da declaração do IRPJ, quando o tributo está sendo exigido em lançamento de ofício com a aplicação da multa proporcional devida;
- k) é de se reconhecer que a imputação de multas sobre a mesma base de cálculo para a constituição do crédito tributário ou ainda, a aplicação da multa mínima é taxativamente e irretorquivelmente repudiada pela Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais e pelos Conselhos de Contribuintes, de forma que deve ser a mesma afastada quando exigida simultaneamente com a multa de ofício;
- l) a cobrança dos juros moratórios calculados com base na Taxa SELIC, é ilegal e inconstitucional;
- m) que deve ser cancelada a exigência da Multa Exigida Isoladamente, uma vez que a apuração e o lançamento de ofício ignorou a regularidade, dos registros da Recorrente, principalmente no que diz respeito da dedução do imposto de renda retido na fonte de exercícios anteriores e do próprio exercício, do montante do crédito tributário apurado em procedimento de fiscalização;
- n) que deve ser declarada improcedente a imputação da Multa por Atraso/Falta da Entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais - DIPJ concomitantemente com a imposição da multa de ofício;

Em 28 de janeiro de 2010, este Colegiado apreciou a peça recursal, tendo **decidido, por unanimidade, converter o julgamento em diligência, nos termos da Resolução nº**

1302-00.030, para que a fiscalização examinasse os fatos escriturados, verificasse e elucidasse os seguintes tópicos:

- a) se as receitas financeiras contabilizadas foram efetivamente computadas como receitas nos respectivos anos-calendário;*
- b) identificar o Imposto sobre a Renda na Fonte incidente sobre as receitas financeiras apropriadas nos respectivos anos-calendário;*
- c) identificar o Imposto sobre a Renda na Fonte não compensado nos anos-calendário anteriores e que podem ser considerados IRPJ a recuperar;*
- d) reconstituir, se for o caso, os valores corretos de IRPJ e CSLL que deveriam ter sido pagos a título de estimativa ou de antecipação do devido na apuração de resultados dos respectivos anos-calendário;*
- e) elaborar termo circunstanciado de tudo o que foi apurado nas diligências realizadas;*
- f) cientificar o sujeito passivo do teor do termo de diligências para, em querendo, manifestar-se sobre o mesmo.*

Às fls. 1323/1332, o Termo de Informação Fiscal Circunstanciado, elaborado pela autoridade diligenciante, cujas respostas são as seguintes:

“Tópico a) As receitas financeiras contabilizadas foram efetivamente computadas como receitas nos respectivos anos-calendário ?

R: Examinamos os arquivos digitais contendo a escrituração contábil do sujeito passivo relativa aos anos-calendário 2002 a 2004 e **constatamos que foram efetivamente computados como receitas financeiras os valores abaixo:** (Em R\$)

(...)

Tópico b) Identificar o Imposto sobre a Renda na Fonte incidente sobre as receitas financeiras apropriadas nos respectivos anos-calendário.

R: Com suporte nas cópias dos informes de rendimentos financeiros emitidos pelas fontes pagadoras, fornecidos pelo sujeito passivo, e consulta ao sistema DIRF da RFB, identificamos que os montantes do Imposto sobre a Renda na Fonte Incidente sobre as receitas financeiras apropriadas nos respectivos anos-calendário foram os seguintes: (Em R\$)

(...)

Tópico c) Identificar o Imposto sobre a Renda na Fonte não compensado nos anos-calendário anteriores e que podem ser considerados IRPJ a recuperar.

Como informado no **Quadro I** a seguir, constatamos a existência de saldos contábeis de Imposto sobre o Imposto de Renda Retido na Fonte não compensado em anos anteriores, passíveis de recuperação, demonstrados da seguinte forma:

1 - Deduzidos dos valores do IR Retido na Fonte no mesmo ano-calendário e já informados no tópico " b " deste e

2 - Antes das exclusões dos valores contabilmente utilizados pelo sujeito passivo para compensação das estimativas do IRPJ a pagar do respectivo ano-calendário, informados no **Quadro II** a seguir:

(...)

Adicionalmente aos valores informados no **Quadro I**, **constatamos a contabilização dos valores relativos à atualização, pela SELIC, dos saldos do Imposto de Renda a Recuperar.** O **Quadro III** a seguir informa os valores do saldo da atualização do IR a Recuperar antes da exclusão dos valores contabilmente utilizados pelo sujeito passivo na compensação das estimativas do IRPJ a pagar do respectivo ano-calendário, os quais constituem o **Quadro IV** a seguir:

(...)

Tópico d) Reconstituir, se for o caso, os valores corretos de IRPJ e CSLL que deveriam ter sido pagos a título de estimativa ou de antecipação do devido na apuração de resultado dos respectivos anos-calendário.

IRPJ

Os valores de imposto de renda passíveis de utilização pelo sujeito passivo compreendem:

A) Valores do Imposto de Renda Retido na Fonte no próprio ano-calendário, informados no tópico "**b**" deste;

B) Saldos do Imposto de Renda Retido na Fonte em exercícios anteriores, informados no Quadro I do tópico "c" deste e

C) Saldos da Correção do Imposto de Renda a Recuperar, apurados mediante aplicação da SELIC, informados no Quadro III do tópico "**c**" deste.

O **Quadro V**, cujos cálculos estão demonstrados nos Anexos I a III, informa os valores de IRPJ que deveriam ter sido pagos a título de estimativa ou de antecipação do devido na apuração de resultado dos respectivos anos-calendário considerando-se três situações:

Situação 1 - Utilização, a título de dedução, dos valores do IR Fonte retidos no próprio ano-calendário;

Situação 2 - Valores apurados na Situação 1 e utilização cumulativa, para compensação, dos saldos do IR Fonte a recuperar de exercícios anteriores e

Situação 3 - Valores apurados na Situação 2 e utilização cumulativa, para compensação, dos saldos de correção do Imposto de Renda a Recuperar. Os valores corretos de estimativa de IRPJ que deveriam ter sido pagos pelo sujeito passivo correspondem aos demonstrados na Situação 1. As Situações 2 e 3 não observam a sistemática de compensação determinada pela Medida Provisória nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637 de 30/12/2002, que torna obrigatória a utilização da Declaração de Compensação para formalizar a compensação de tributos, procedimento não adotado pelo sujeito passivo.

CSLL

Os valores da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido a recuperar pelo sujeito passivo compreendem:

A) Saldos da CSLL a Compensar de Exercícios Anteriores e B) Saldos da Correção da CSLL a Compensar de Exercícios Anteriores, apurados mediante aplicação da SELIC.

Constatamos a existência de saldos contábeis de CSLL a Compensar de Exercícios Anteriores, passíveis de recuperação, informados no **Quadro VI** a seguir antes da exclusão dos valores contabilmente utilizados pelo sujeito passivo para compensação das estimativas da CSLL a pagar do respectivo ano-calendário, os quais estão informados no **Quadro VII** a seguir:

(...)

Adicionalmente aos valores demonstrados no **Quadro VI**, constatamos a contabilização dos valores relativos à atualização, pela SELIC, dos saldos da CSLL a Compensar de Exercícios Anteriores. O **Quadro VIII** a seguir informa os valores do saldo da atualização da CSLL a Compensar antes da exclusão dos valores contabilmente utilizados pelo sujeito passivo na compensação das estimativas da CSLL a pagar do respectivo ano-calendário, os quais são informados no **Quadro IX** a seguir:

(...)

O **Quadro X**, cujos cálculos estão demonstrados nos Anexos IV a VI, informa os valores de CSLL que deveriam ter sido pagos a título de estimativa ou de antecipação do devido na apuração de resultado dos respectivos anos-calendário considerando-se três situações:

Situação 1 - Valores antes de compensações;

Situação 2 - Valores apurados na Situação 1 e utilização, para compensação, dos saldos da CSLL a compensar de exercícios anteriores e

Situação 3 - Valores apurados na Situação 2 e utilização cumulativa, para compensação, dos saldos de correção da CSLL a compensar. **Os valores corretos de estimativa da CSLL que deveriam ter sido pagos pelo sujeito passivo correspondem aos informados na Situação 1.**

As Situações 2 e 3 não observam a sistemática de compensação determinada pela Medida Provisória n.º 66, de 29/08/2002, convertida na Lei n.º 10.637 de 30/12/2002, que torna obrigatória a utilização da Declaração de Compensação para formalizar a compensação de tributos, procedimento não adotado pelo sujeito passivo.

Às fls. 1341/1352, a manifestação a contribuinte.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Paulo Roberto Cortez - Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Como visto do relato, trata-se de retorno de diligência determinada por este Colegiado nos termos da Resolução nº 1302-00.030, de 28 de janeiro de 2010, oportunidade em que retornaram os autos à repartição de origem para que a fiscalização procedesse ao exame na escrituração e documentação da recorrente a fim de dirimir dúvidas existentes em relação aos valores devidos a título de antecipação de IRPJ e CSLL nos anos-calendário de 2002 a 2004.

O primeiro quesito formulado na resolução mencionada, corresponde às receitas financeiras, cuja finalidade era de confirmar se, efetivamente, foram contabilizadas como receitas nos respectivos anos-calendário. A resposta da autoridade diligenciante foi afirmativa, isto é, foi confirmado que a recorrente efetivamente computou no resultado dos períodos em questão, todas as receitas financeiras auferidas.

O segundo quesito corresponde ao Imposto de Renda na Fonte incidente sobre as receitas financeiras apropriadas nos respectivos anos-calendário, cujos valores foram extraídos dos documentos fornecidos pelas fontes pagadoras e também de consulta ao sistema DIRF da Receita Federal. Tal qual a contabilização das receitas financeiras, foi constatado que os montantes apropriados pela contribuinte estão corretos conforme demonstrativo anexado aos autos.

No terceiro quesito foi solicitada a identificação dos valores relativos ao Imposto sobre a Renda na Fonte não compensados nos anos-calendário anteriores, os quais poderiam ser considerados como IRPJ a recuperar. Em resposta, no Termo de Diligência foi confirmada a existência de saldos contábeis do IRFONTE passíveis de recuperação, os quais não haviam sido utilizados em anos anteriores.

Também foi informado pelo auditor encarregado da diligência que a contribuinte procedeu a contabilização dos valores correspondentes a atualização pela Taxa SELIC, dos saldos do Imposto de Renda a Recuperar, conforme demonstrado no Quadro Demonstrativo III.

Na reconstituição dos valores de IRPJ e CSLL que deveriam ter sido pagos a título de estimativa ou de antecipação do devido na apuração de resultado dos respectivos anos-calendário conforme solicitado pelo Colegiado, a autoridade fiscal informa que referidas importâncias correspondem a: i) Imposto de Renda Retido na Fonte no próprio ano-calendário; ii) Saldos do Imposto de Renda Retido na Fonte em exercícios anteriores; e iii) Saldos da Correção do Imposto de Renda a Recuperar, apurados mediante aplicação da SELIC.

No Quadro V, Anexos I a III, a fiscalização informa os valores de IRPJ que deveriam ter sido pagos a título de estimativa ou de antecipação do devido na apuração de resultado dos respectivos anos-calendário considerando-se três situações:

Situação 1 - Utilização, a título de dedução, dos valores do IR Fonte retidos no próprio ano-calendário;

Situação 2 - Valores apurados na Situação 1 e utilização cumulativa, para compensação, dos saldos do IR Fonte a recuperar de exercícios anteriores e

Situação 3 - Valores apurados na Situação 2 e utilização cumulativa, para compensação, dos saldos de correção do Imposto de Renda a Recuperar. Informa a fiscalização que os valores corretos de estimativa de IRPJ que deveriam ter sido pagos pelo sujeito passivo correspondem aos demonstrados na Situação 1. Afirma que as Situações 2 e 3 não observam a sistemática de compensação determinada pela Medida Provisória nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637 de 30/12/2002, que torna obrigatória a utilização da Declaração de Compensação para formalizar a compensação de tributos, procedimento não adotado pelo sujeito passivo.

Com relação à CSLL, ocorre a mesma situação do IRPJ, tendo sido elaborado o Quadro X, cujos cálculos estão demonstrados nos Anexos IV a VI, com os valores que deveriam ter sido pagos a título de estimativa ou de antecipação do devido na apuração de resultado dos respectivos anos-calendário considerando-se exatamente as três situações idênticas ao IRPJ acima referidas.

Das respostas aos quesitos formulados na resolução, depreende-se que, sobre as receitas financeiras auferidas nos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004 contabilizadas pela recorrente, incidiram IRFONTE, cujos valores foram adicionados aos valores retidos em anos anteriores, os quais não foram utilizados nos períodos anteriores.

Como visto acima, em atendimento ao tópico “d” da resolução proposta, no qual foi solicitada a reconstituição dos valores corretos de IRPJ e CSLL que deveriam ter sido pagos a título de estimativa ou de antecipação do devido na apuração do resultado dos respectivos anos-calendário, o auditor diligenciante elaborou o Quadro Demonstrativo V, onde conclui que os valores corretos de estimativa de IRPJ que deveriam ter sido pagos pelo sujeito passivo correspondem aos demonstrados na Situação 1, referentes aos valores do IRFonte retidos no próprio ano-calendário.

Contudo, o próprio auditor diligenciante incluiu no mesmo quadro demonstrativo mencionado, a Situação 2 (onde discrimina os valores apurados na Situação 1 com a utilização cumulativa do IRFonte a recuperar de exercícios anteriores), e também a Situação 3 (com a inclusão dos valores apurados na Situação 2 – IRFonte retido no próprio ano-calendário mais a utilização cumulativa do IRFonte a recuperar de exercício anteriores e a compensação cumulativa dos saldos de correção do Imposto a Compensar).

Assim, apesar de fazer constar no termo de diligência que os valores que deveriam ter sido utilizados pela recorrente para compensação são aqueles relacionados na Situação 1, já que as Situações 2 e 3 não foram observadas pela contribuinte pela simples falta da Declaração de Compensação, o próprio diligenciante demonstrou que a interessada, apesar de ter deixado de apresentar a citada declaração de compensação, levou a efeito a compensação dos valores a que tinha direito, visto que, efetivamente, houve a retenção dos montantes em questão. Além disso, as receitas financeiras foram integralmente contabilizadas, inclusive foram devidamente reconhecidas, como receitas tributáveis, as atualizações monetárias dos valores retidos pelas fontes pagadoras.

Registre-se que no auto de infração não há qualquer menção de compensação indevida de imposto de renda na fonte, ou seja, em nenhum momento foi questionado o aproveitamento do tributo retido pelas fontes pagadoras nos anos anteriores.

Entendo que a falta de apresentação da Declaração de Compensação foi suprimida com a diligência fiscal levada a efeito, pois a própria autoridade diligenciante constatou e consignou no termo fiscal que o procedimento da contribuinte não lesou o fisco em momento algum, visto que os valores compensados foram retidos pelas fontes pagadoras, os registros contábeis foram devidamente efetuados pela contribuinte, concluindo, dessa forma, que a irregularidade praticada pela contribuinte limitou-se à falta de apresentação da Declaração de Compensação.

Aliás, a se manter a exigência da forma como se encontra, estar-se-ia caracterizada a tipificação de excesso de exação prevista no artigo 316, §§ 1º e 2º do Decreto-lei nº 2.848, de 07/12/1940, ou seja, exigir tributo ou contribuição social que sabe ou deveria saber indevido.

Diante desses fatos, entendo incabível a exigência do crédito tributário em questão, pois ficou devidamente comprovado nos autos que inexistem valores pendentes de recolhimento, cuja irregularidade, conforme demonstrado pela autoridade diligenciante, limitou-se à falta de apresentação da Declaração de Compensação, fato esse que não autoriza o lançamento de ofício dos tributos que foram recolhidos tempestivamente em anos anteriores.

Com relação à multa pela falta de entrega da Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, cabe destacar que não ocorreu a irregularidade contida no auto de infração, pois houve sim a insuficiência na informação de dados na declaração apresentada, ainda assim, não seria cabível a aplicação da penalidade da forma como consta do lançamento.

Aliás, nesse sentido foi a decisão recorrida que alterou a base de cálculo e o enquadramento da penalidade, conforme se extrai do excerto abaixo:

Quanto à multa por atraso/falta de entrega da DIPJ, nos termos do art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, não cabe o seu lançamento com base no montante do imposto apurado em procedimento de ofício, por falta de tipificação.

A infração deve se ajustar rigorosamente ao fato descrito na norma e o art. 7º da Lei nº 10.426, de 2002, com a redação dada pelo art. 19 da Lei nº 11.051, de 2004, assim dispõe:

Art. 7º O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon, nos prazos fixados, ou que as apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais

casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal - SRF, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta Declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3º;

(...)

§ 1º Para efeito de aplicação das multas previstas nos incisos I, II e III do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, da lavratura do auto de infração.

§ 2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

II - a setenta e cinco por cento, se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de pessoa física, pessoa jurídica inativa e pessoa jurídica optante pelo regime de tributação previsto na Lei nº 9.317, de 1996;

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

§ 4º Considerar-se-á não entregue a declaração que não atender às especificações técnicas estabelecidas pela Secretaria Receita Federal.

§ 5º Na hipótese do § 4º, o sujeito passivo será intimado a apresentar nova declaração, no prazo de dez dias, contados da ciência à intimação, e sujeitar-se-á à multa prevista no inciso I do caput, observado o disposto nos §§ Iº a 3º.

Conforme se observa da redação do inciso I, a base de cálculo da multa aplicável em decorrência da omissão na entrega da DIPJ é o montante dos tributos informados na declaração. Dessa forma, nas situações em que o sujeito passivo permanece omissor, mesmo após a intimação para apresentação da DIPJ (fls. 44/48), é de se aplicar a multa mínima prevista no § 3º, II, do referido art. 7º.

Por outro lado, incabível a afirmação de que seria improcedente a multa em virtude de o tributo ter sido apurado e lançado com base nos registros contábeis da

pessoa jurídica. Afora sua expressa previsão legal no art. 7º, § 3º, II, da Lei nº 10.426, de 2002, saliente-se que, aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória, a multa por atraso na entrega da declaração decorre tão-só da demora na apresentação das informações ou pela inobservância dos prazos estabelecidos.

Ainda, a apresentação meramente formal da DIPJ, como no caso concreto, é hipótese que se enquadra no disposto no §4º do dispositivo, que prevê considerar-se não entregue a declaração que não atender às especificações técnicas estabelecidas pela Receita Federal. E, diante da entrega da declaração sem o preenchimento de campos como custo dos bens e serviços vendidos, despesas operacionais, demonstração do resultado e demonstração do lucro real, afronta o senso comum alegar-se que não houve falta de entrega mas, tão-somente, insuficiência de dados na declaração apresentada.

Assim, as multas por falta de entrega da DIPJ dos anos-calendário de 2003 e 2004 são devidas mas, por terem sido calculadas sobre o montante do imposto apurado pela fiscalização, devem ser reduzidas ao valor mínimo previsto em lei. Procedente a exigência relativa ao ano-calendário de 2002, já aplicada nos termos do art. 7º, §3º, inciso II, de Lei nº 10.426, de 2002.

Nessas condições, tendo havido alteração por parte da decisão recorrida, do enquadramento legal e também da base de cálculo da exação aplicada, entendo que não pode prevalecer a multa pela falta de entrega da declaração de rendimentos.

Com relação ao recurso de ofício, tendo em vista os motivos exposto nas considerações acima, onde ficou demonstrada a insubsistência do auto de infração, torna-se o mesmo sem objeto, sendo despicienda a sua apreciação.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário e negar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões, em 08 de agosto de 2012.

Paulo Roberto Cortez

Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado – **Redator designado**

Do Recurso Voluntário

Trata-se de voto de divergência, acolhido pela maioria do colegiado, em relação ao posicionamento dado pelo ilustre relator do presente acórdão que dava provimento integral ao recurso voluntário interposto.

Em que pesem os respeitáveis argumentos do D. Conselheiro Relator no sentido de considerar que a falta de apresentação da Declaração de Compensação foi suprida com a diligência fiscal levada a efeito e que o procedimento da contribuinte não teria causado lesão ao fisco, a não apresentação de Declaração de Compensação não se constitui uma mera falha de caráter formal, mas sim um elemento essencial para a efetivação da compensação.

Embora o relatório de diligência (Termo de Informação Fiscal Circunstanciado – fls. 1279/1294) aponte a existência de saldos negativos acumulados em exercícios anteriores, tanto de IRPJ quanto de CSLL, o mero registro contábil da compensação é insuficiente para elidir a exigência dos créditos apurados, à míngua da apresentação das necessárias Declarações de Compensação.

Passo ao exame dos elementos trazidos na diligência fiscal.

1. Do aproveitamento do IRRF sobre receitas financeiras no próprio ano de apuração.

Com efeito, a diligência fiscal realizada a pedido deste colegiado veio a demonstrar que a interessada ofereceu à tributação às receitas de aplicações financeiras sobre as quais houve a retenção do IRRF e cuja dedução do imposto devido a recorrente pleiteia.

Na resposta ao tópico “a” da solicitação da diligência (fls. 1280/1282), a autoridade fiscal diligenciante informou que a recorrente ofereceu à tributação a receita respectiva, relativa ao IRRF retido no ano-calendário 2002, este no montante de R\$ 1.292.406,35, do ano-calendário 2003, o IRRF montante de R\$ 382.009,43 e no ano-calendário 2004, o montante de IRRF de R\$ 336.687,62.

Uma vez comprovado oferecimento à tributação da receita respectiva, tais valores devem ser deduzidos do valor do IRPJ apurado como devido mensalmente a título de estimativas, bem como do saldo de imposto anual apurado como devido, conforme autoriza a legislação do Imposto de Renda.

2. Da existência de saldo de IRRF não compensado de exercícios anteriores.

De acordo com a resposta ao tópico “c” da diligência solicitada (fls. 1282/1284) a autoridade diligenciante apurou a existência de saldos acumulados de IRRF em anos anteriores que teriam sido utilizados pela recorrente na compensação de estimativas de

IRPJ a pagar, apuradas a partir de 31/07/2003 até 30/09/2004. Tais compensações, segundo informa o termo de diligência, foram devidamente contabilizadas pela recorrente.

Em que pese o reconhecimento da existência de saldos acumulados de IRRF a compensar em anos anteriores, o mero registro contábil da compensação não é suficiente para convalidá-la, tendo em vista os dispositivos legais que regem a compensação tributária no âmbito federal.

O art. 156 do Código Tributário Nacional prevê a compensação como modalidade de extinção do crédito tributário, observando, porém seu art. 170, que esta deve se dar nas condições que a lei estipular, nestes termos

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

(grifei)

Este instituto foi inicialmente regulado pela Lei nº 8.383, de 1991, que autorizou aos contribuintes a compensação de tributos e contribuições federais, limitando tal direito aos débitos e créditos de mesma espécie e destinação constitucional.

Com a edição da Lei nº 9.430, de 1996, o alcance da compensação passou a ser maior, autorizando-se a compensação de débitos e créditos de espécie e destinação diversas, sendo, no entanto, estabelecida a necessidade de requerimento para compensação de tributos e contribuições de espécies diferentes, conforme art. 74 da Lei nº 9.430/96 c/c art. 1º, parágrafo único do Decreto nº 2.138/97 e art. 12 da Instrução Normativa SRF nº 21/97, providência dispensada à compensação de tributos da mesma espécie.

A partir de 01/10/2002, quando passou a produzir efeitos a nova redação do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, dada pelo art. 49 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002 foi introduzida nova sistemática às compensações, mediante a simples apresentação de declaração ao fisco, que tem o efeito de extinguir o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação, para qual foi fixado o prazo de cinco anos.

Assim dispõe o art. 74 da Lei nº 9.430/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§1ª A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§2ª A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

(...)

Como se vê, a partir de 01/10/2002, a lei atribuiu o caráter de extinção do crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, mediante a apresentação por parte do sujeito passivo da declaração de compensação informando os créditos utilizados e os débitos compensados. A declaração de compensação é, portanto, o elemento constitutivo da relação jurídica entre o sujeito passivo e o fisco com vistas à extinção dos créditos tributários que aquele indicar, em contraposição ao direito creditório que informa possuir. A sua apresentação demarca o momento do cumprimento da obrigação tributária principal, qual seja, o adimplemento da obrigação de quitar o tributo devido, com vistas à apuração de eventuais acréscimos legais, bem como fixa o termo final da atualização monetária do crédito pleiteado.

Desta feita, a falta de apresentação da DComp não se constitui uma mera falha formal, mas sim a ausência de elemento essencial à realização da compensação, ainda que existente o direito creditório alegado.

Assim, nesta parte não há como prosperar o reconhecimento da compensação pleiteada pela recorrente em relação ao saldo de IRRF acumulado em anos anteriores.

Esse mesmo entendimento aplica-se integralmente ao lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro, seja a devida mensalmente a título de estimativa, seja a devida como saldo anual de ajuste.

3. Da aplicação da multa isolada.

Tendo em vista que o voto vencido dava provimento integral ao recurso voluntário, o relator não apreciou a questão levantada pela recorrente no que concerne à aplicação da multa isolada em face da falta de recolhimento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL.

Assim, impõe-se apreciar a questão posta.

A recorrente alega que “*após a apuração anual não há o que se falar em obrigatoriedade de recolhimento de estimativa, pois o tributo na medida corrente já foi apurado, sendo as estimativas por ventura recolhidas apenas parte do cálculo para se chegar à base imponível anual, após o encerramento do exercício social e cumpridas as exigências das leis comerciais e fiscais no que tange ao levantamento e apuração de seus resultados econômico-financeiros, não há que se falar em imputação de multa exigida isoladamente sobre eventuais diferenças ou falta de recolhimento do imposto por estimativa, pois este corresponde, efetivamente, a simples antecipação do imposto devido e apurado no encerramento do exercício social, não impondo à Administração Tributária e ao Erário Público qualquer dano ou prejuízo*”.

Não assiste razão à recorrente.

A lei prevê expressamente aplicação da penalidade isolada no caso do descumprimento da obrigação de recolher o tributo estimado mensalmente, situação esta configurada exatamente após o encerramento do exercício.

De fato, impõe-se no caso a interpretação sistemática da norma, para a correta aplicação das multas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430/96. Para melhor entendimento da discussão, transcrevo abaixo os dispositivos questionados (em sua redação original):

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:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

(...);

*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.***

(grifei)

Só faz sentido a aplicação da multa isolada quando a infração é constatada após o encerramento do ano de apuração do tributo. Se fosse constatada a falta no curso do ano-calendário caberia à administração tributária exigir o tributo devido (por estimativa) acrescido de multa de ofício e dos respectivos juros moratórios. Ao estabelecer a cobrança apenas da multa isolada quando detectada a falta de recolhimento da estimativa mensal, a norma visa exatamente à adequação da exigência tributária à situação fática.

Senão vejamos: se a fiscalização constatasse que o contribuinte deixou de recolher as antecipações mensais e já apurou o saldo de tributo devido no ano-calendário (tendo recolhido este ou não), não faria sentido a norma exigir o recolhimento do tributo que fora devido por antecipação, pois já conhecido o montante efetivamente devido no exercício, sob pena de em grande parte dos casos, o tributo ser arrecadado e ato contínuo ser restituído ao sujeito passivo, o que careceria de razoabilidade. No entanto, entendeu o legislador que tal infração (falta de recolhimento da estimativa) não deve ser ignorada. Com vistas à proteção da arrecadação tributária e prestigiando os contribuintes que em situação equivalente efetuaram os recolhimentos devidos por antecipação, houve por bem o legislador estabelecer uma penalidade para aquela infração, que não se confunde de modo algum com a multa de ofício, eventualmente devida pelo não recolhimento do saldo de tributo apurado no final do exercício.

Assim, se, além das estimativas mensais que deixaram de ser recolhidas, a fiscalização constata que também o saldo de imposto anual devido em face da apuração do resultado do exercício não foi declarado/recolhido, ou o foi à menor, impõe-se a cobrança das diferenças de tributos devidas acrescidas da respectiva multa de ofício (75%), aplicada sobre o saldo de tributo devido.

Ora, é princípio basilar de hermenêutica que “a lei não contém palavras inúteis”. Ao estabelecer que é devida a multa isolada ainda que a pessoa jurídica tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da contribuição social, o legislador deixou muito claro que a penalidade isolada não se confunde e não pode se fundir com a multa de ofício eventualmente devida pelo saldo de tributo devido no ano. Interpretação nesse sentido implica em negar validade ao citado dispositivo.

A imposição da multa isolada visa prestigiar ao contribuinte que cumpre com suas obrigações e observa um dos princípios essenciais da atividade econômica, previsto na Constituição Federal de 1988: o princípio da livre concorrência (vide Art. 170, inc IV, Art. 146-A e Art. 173, § 4º). Ao impor ao infrator a penalidade isolada a lei visa desestimular comportamentos que levem a condições desiguais, pois enquanto os contribuintes que honram com suas obrigações sacrificam parte de seus fluxos de caixa para contribuir com a coisa pública, muitas vezes tendo que recorrer ao pagamento de juros a terceiros, o infrator (que deixa de recolher o tributo estimado) preserva o seu “Caixa” e se coloca em situação vantajosa economicamente perante os seus concorrentes. É de conhecimento geral o efeito que a sonegação tem sobre o equilíbrio concorrencial.

Portanto, ao desonerar da multa isolada o contribuinte que deixa de efetuar o recolhimento por estimativa fere-se, além da legalidade, o princípio da isonomia.

Examino ainda a possibilidade de estarmos diante da ocorrência de um “*bis in idem*” sobre um mesmo fato na aplicação da multa isolada e da multa de ofício, argumento que tem sido reiteradamente utilizado pelos que defendem a impossibilidade de coexistências das duas penalidades.

Não vejo no presente caso como se possa defender a existência de um mesmo fato a ensejar a aplicação das penalidades. A lei é extremamente clara ao estabelecer cada uma das hipóteses em que as penalidades são aplicáveis, sendo certo que as infrações ocorrem em momentos absolutamente distintos, embora possam ser detectadas numa mesma oportunidade pela fiscalização. Enquanto a infração pelo não recolhimento dos tributos devidos com base na estimativa mensal ocorre durante o ano-calendário de sua apuração, a infração pelo não recolhimento do tributo anual devido só pode ocorrer depois de encerrado o período de apuração respectivo. São fatos diversos que ocorrem em momentos distintos e a existência de um deles não pressupõe necessariamente a existência do outro.

O percentual da multa isolada que antes coincidia com o mesmo percentual da multa de ofício também era comumente utilizado para justificar o alegado “*bis in idem*”. Porém, também não existe mais essa coincidência, em face de sua redução para 50% pela Lei nº 11.488/2007, e que passou a ser aplicada aos casos pretéritos (inclusive neste) em face da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, alínea “c” do CTN.

Os prazos para cumprimento das obrigações em questão também são distintos em cada caso.

Por fim, a definição da infração, da base de cálculo e do percentual da multa aplicável é matéria exclusiva de lei, nos termos do art. 97, inc.V do CTN, não cabendo ao intérprete questionar se a dosimetria aplicada em tal e qual caso é adequada ou se é excessiva, a não ser que adentre a seara da sua constitucionalidade, o que não cabe no âmbito deste colegiado.

Ante ao exposto, rejeito a alegação da recorrente quanto à aplicação da multa isolada do IRPJ e da CSLL.

4. Aplicação dos Juros calculados à taxa Selic

A recorrente alega ainda que a cobrança dos juros moratórios calculados com base na Taxa SELIC, é ilegal e inconstitucional.

A alegação não procede.

A aplicação da taxa de juros Selic para corrigir o crédito tributário lançado decorre de disposição legal (Art. 13 da Lei 9.065/1995 e Art. 61, § 3º da Lei nº 9.430/1996)¹, não podendo ser acolhida por este colegiado a alegação de inconstitucionalidade do dispositivo.

Também não se vislumbra qualquer ilegalidade ou contrariedade ao CTN, pois o mesmo estabelece, no § 1º do seu art. 161, que a taxa de juros de mora será calculada à taxa de 1%, se a lei não dispuser de modo diverso².

Além disso, a Súmula CARF nº 4, assim dispõe sobre a aplicação dos juros à taxa Selic:

¹ Lei nº 9.065/1995:

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Lei nº 9.430/1996:

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

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

² Lei nº 5.172/66 (CTN):

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Assim, deve ser rejeitada a alegação da recorrente.

5. Conclusão

Em face de todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para:

5.1 Em relação ao saldo anual de IRPJ devido:

I – Deduzir do valor do IRPJ lançado, no valor de R\$ 1.482.413,94, relativo ao ano-calendário 2003, o valor de R\$ 382.009,43 a título de IRRF incidente sobre as receitas oferecidas à tributação no período, reduzindo-se o valor original da exigência para R\$ 1.100.404,51;

II - Deduzir do valor do IRPJ lançado, no valor de R\$ 3.574.139,61, relativo ao ano-calendário 2004, o valor de R\$ 336.687,62 a título de IRRF incidente sobre as receitas oferecidas à tributação no período, reduzindo-se o valor original da exigência para R\$ 3.237.451,99;

5.2 Em relação à multa isolada aplicada sobre a falta de recolhimento de estimativas mensais do IRPJ:

III – Reduzir o valor da multa isolada aplicada sobre os valores de estimativa devidos, mediante a dedução do IRRF incidente sobre as receitas oferecidas à tributação no período, de sua base de cálculo (IRPJ devido mensalmente por estimativa), conforme demonstrado nos Anexos I a III do Termo de Informação Fiscal Circunstanciado (Demonstrativo de Apuração da Estimativa de IRPJ Não Recolhida – Situação 1 – linha H), e consolidado abaixo:

Mês de Apuração da Estimativa	Estimativa do IRPJ devido após Compensação IRRF do período	Multa Isolada (50%) devida após Compensação IRRF
ago/02	-	-
set/02	-	-
out/02	-	-
nov/02	11.712,59	5.856,30
mar/03	133.052,53	66.526,27
abr/03	637.694,86	318.847,43
mai/03	404.840,43	202.420,22
jun/03	540.539,97	270.269,99
jul/03	30.892,00	15.446,00
ago/03	637.618,15	318.809,08
set/03	-	-
out/03	515.599,37	257.799,69

Mês de Apuração da Estimativa	Estimativa do IRPJ devido após Compensação IRRF do período	Multa Isolada (50%) devida após Compensação IRRF
nov/03	465.696,38	232.848,19
jan/04	142.549,86	71.274,93
fev/04	53.553,54	26.776,77
mar/04	422.759,44	211.379,72
abr/04	157.721,61	78.860,81
mai/04	312.705,95	156.352,98
jun/04	737.011,85	368.505,93
jul/04	464.750,29	232.375,15
ago/04	1.098.324,75	549.162,38

É como voto em relação ao recurso voluntário.

Do Recurso de Ofício

Tendo em vista que o voto de divergência em relação ao recurso voluntário, acolhido pela maioria do colegiado, impõe-se apreciar o recurso de ofício, uma vez que o voto vencido considerou-o sem objeto, por considerar integralmente insubsistente a autuação.

A primeira matéria recorrida que versa sobre a multa pela falta de apresentação da DIPJ ficou de fato prejudicada, na medida em que o relator afastou a penalidade por não ficar caracterizada a ocorrência da infração, sendo acompanhado no seu voto pela unanimidade do colegiado.

A outra matéria recorrida trata da redução do percentual utilizados para aplicação da multa isolada de 75% para 50% em observância ao princípio da retroatividade da lei mais benigna.

Não há reparos a fazer ao acórdão de primeira instância que foi fundamentado nestes termos:

Por outro lado, assiste razão ao interessado quando requer a aplicação da retroatividade benigna.

O auto de infração foi cientificado em 14 de junho de 2006, quando vigia a imputação de multa isolada à razão de 75% sobre estimativas não recolhidas. Todavia, o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, foi alterado pela Medida Provisória nº 351, de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de junho de 2007, nos seguintes termos:

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.

..... “

Assim, considerando a nova redação do referido art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e face ao princípio da retroatividade benigna, consagrado no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, que prevê a aplicação de lei superveniente quando comina penalidade menos severa que a prevista ao tempo do ato praticado, deve haver a redução de – 75% para 50% – da multa de ofício aplicada isoladamente sobre estimativas mensais não recolhidas.

Processo nº 10882.001042/2006-37
Acórdão n.º **1302-000.956**

S1-C3T2
Fl. 1.385

Ante ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

Sala das Sessões, em 08 de agosto de 2012.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Redator designado

CÓPIA