



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

Processo nº 10882.721046/2011-01
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.192 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de setembro de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO IRPJ E CSLL
Recorrente CECIL S/A - LAMINAÇÃO DE METAIS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

PARCELAMENTO. LEI 11.941/2009. DÉBITOS FISCAIS NÃO CONFESSADOS. IMPOSSILIDADE DE INCLUSÃO. Somente por meio da tempestiva confissão mediante apresentação de DCTF retificadoras para as pessoas jurídicas obrigadas a entregar DCTF podiam ser incluídos no referido programa os débitos não previamente confessados ou constituídos. Não apresentados tais documentos, além de comprovada a não inserção dos débitos em questão na consolidação levada a efeito, resta infirmada a alegação de parcelamento no âmbito da Lei 11.941/2009.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA NA FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. É inaplicável a penalidade quando há concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir a multa isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto. Ausente o Conselheiro Carlos Pelá.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

CECIL S/A - LAMINAÇÃO DE METAIS recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância administrativa, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Transcrevo e adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de autos de infração relativos a exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 38/47) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 51/60), bem como de multas isoladas (50%) por falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL durante o ano-calendário de 2008, lavrados em 26/04/2011, contra a contribuinte em epígrafe, em decorrência do procedimento de fiscalização autorizado pelo RPF nº 0811300.2011.00098-8, que detectou irregularidades na apuração de IRPJ e CSLL do ano- calendário 2008.

Conforme DEMONSTRATIVO CONSOLIDADO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DO PROCESSO às fls. 02/03, foi formalizada a exigência no total de R\$ 17.026.451,28, já incluídos o principal, a multa de ofício e os juros de mora calculados até a data da lavratura, assim discriminada:

(...)

O trabalho fiscal encontra-se sintetizado nos TERMOS DE VERIFICAÇÃO FISCAL de fls. 35/37 e 48/50, cujos teores adiante são reproduzidos:

TERMO DE VERIFICAÇÃO IRPJ

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, durante o procedimento fiscal determinado no Registro de Procedimento Fiscal contra a empresa CECIL S/A. (...), apurei divergências à legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, relativas ao período base de 2008, adiante detalhadas.

1. DESCRIÇÃO DOS FATOS

Inicialmente cumpre informar que o presente Termo de Verificação vai se ater especificamente ao tributo IRPJ.

O presente Procedimento Fiscal é decorrente do procedimento de REVISÃO DE DECLARAÇÃO, do ano-calendário de 2008, amparado pelo RPF n.º 0811300.2011.00098-8, tendo sido apurado o que segue:

A CECIL foi intimada em 21/02/2011, tomou ciência em 24/02/2011, conforme Aviso de Recebimento - AR, mas não atendeu no prazo concedido. Foi então

reintimada em 15/03/2011, tomou ciência em 18/03/2011, mas também não se pronunciou, até a presente data.

Assim informa o artigo 71, da Medida Provisória n.º 2.158/2001: Art. 71, O art. 19 da Lei 3,470, de 28 de novembro de 1958, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 19. O processo de lançamento de ofício será iniciado pela intimação ao sujeito passivo para, no prazo de vinte dias, apresentar as informações e documentos necessários ao procedimento fiscal, ou efetuar o recolhimento do crédito tributário constituído.

§ 1- Nas situações em que as informações e documentos solicitados digam respeito a fatos que devam estar registradas na escrituração contábil ou fiscal do sujeito passivo, ou em declarações apresentadas à administração tributária, o prazo a que se refere o caput será de cinco dias úteis".

A intimação e Reintimação feitas à CECIL, referem-se à divergência de informações lançadas em sua DIPJ/2009, relativas ao ano-calendário de 2008, em comparação com os valores informados em DCTF e recolhimentos, cujo prazo de atendimento é de cinco (5) dias úteis, conforme § 1o, do artigo 71, da MP n.º 2158/2001. A CECIL foi intimada e não atendeu no prazo dado. Foi reintimada e não atendeu até a data de emissão deste relatório.

Desta forma, tendo em vista a falta de interesse por parte da CECIL, o trabalho será efetuado com base nos dados disponíveis, constantes dos sistemas da Receita Federal do Brasil.

2. DA ANÁLISE

A presente Revisão de Declaração se originou das divergências constatadas entre os valores de IRPJ a Pagar, do ano-calendário de 2008, informados em sua DIPJ/2009 versus valores informados em DCTF e recolhimentos efetuados, conforme a seguir descrito:

(...)

1) Os valores informados em DIPJ, na Ficha 11 - CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA MENSAL POR ESTIMATIVA, estão superiores aos informados em DCTF ou superiores aos valores recolhidos aos cofres públicos, conforme tabela abaixo:

(...)

2) O valor informado em DIPJ, na Ficha 12A - CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO REAL, está superior ao informado em DCTF ou superior aos valores recolhidos aos cofres públicos, conforme tabela abaixo:

(...)

Como a CECIL não se manifestou, conclui-se que as diferenças apontadas são devidas. Dessa forma, cabe o lançamento, para o ano-calendário de 2008, dos seguintes montantes;

1} R\$2.547,232,90, relativo à Multa Isolada pela insuficiência de recolhimento do IRPJ Estimativa a Pagar, do ano-calendário de 2008, conforme quadro demonstrativo abaixo:

3. DO ENCERRAMENTO

E, para constar e surtir os efeitos legais, lavramos o presente Termo, em duas vias de igual teor e forma, ficando uma delas em poder do representante legal do contribuinte.

TERMO DE VERIFICAÇÃO CSLL

Inicialmente cumpre informar que o presente Termo de Verificação vai se ater especificamente ao tributo CSLL,

O presente Procedimento Fiscal é decorrente do procedimento de REVISÃO DE DECLARAÇÃO, do ano-calendário de 2008, amparado pelo RPF nº 0811300.2011.00098-8, tendo sido apurado o que segue;

A CECIL foi intimada em 21/02/2011, tomou ciência em 24/02/2011, conforme Aviso de Recebimento - AR, mas não atendeu no prazo concedido. Foi então reintimada em 15/03/2011, tomou ciência em 18/03/2011, mas também não se pronunciou, até a presente data.

Assim informa o artigo 71, da Medida Provisória nº 2.158/2001:

(...)

A intimação e Reintimação feitas à CECIL, referem-se à divergência de informações lançadas em sua DIPJ/2009, relativas ao ano-calendário de 2008, em comparação com os valores informados em DCTF e recolhimentos, cujo prazo de atendimento é de cinco (5) dias úteis, conforme § 1o, do artigo 71, da MP nº 2158/2001. A CECIL foi intimada e não atendeu no prazo dado. Foi reintimada e não atendeu até a data de emissão deste relatório.

Desta forma, tendo em vista a falta de interesse por parte da CECIL, o trabalho será efetuado com base nos dados disponíveis, constantes dos sistemas da Receita Federal do Brasil.

2. DA ANÁLISE

Corno a CECIL não se manifestou, conclui-se que as diferenças apontadas são devidas. Dessa forma, cabe o lançamento, para o ano-calendário de 2008, dos seguintes montantes;

1) R\$921.323,87, relativo à Multa Isolada pela insuficiência de recolhimento da CSLL Estimativa a Pagar, do ano-calendário de 2008, conforme quadro demonstrativo abaixo: Os valores informados em DIPJ, na Ficha 16 - CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO MENSAL POR ESTIMATIVA, estão superiores aos informados em DCTF ou superiores aos valores recolhidos aos cofres públicos, conforme tabela abaixo:

(...)

2) O valor informado em DIPJ, na Ficha 17 - CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO, está superior ao informado em DCTF ou superior aos valores recolhidos aos cofres públicos, conforme tabela a seguir descrita:

(...)

Como a CECIL não se manifestou, conclui-se que as diferenças apontadas são devidas. Dessa forma, cabe o lançamento, para o ano-calendário de 2008, dos seguintes montantes;

1) R\$921.323,87, relativo à Multa Isolada pela insuficiência de recolhimento da CSLL Estimativa a Pagar, do ano-calendário de 2008, conforme quadro demonstrativo abaixo:

2) R\$1.842,647,68, relativo à insuficiência de recolhimento da CSLL Quota de Ajuste a Pagar, do ano-calendário de 2008, conforme quadro demonstrativo abaixo:

3. DO ENCERRAMENTO

E, para constar e surtir os efeitos legais, lavramos o presente Termo, em duas vias de igual teor e forma, ficando uma delas em poder do representante legal do contribuinte.

Inconformada com as exigências fiscais das quais tomou ciência pessoal em 04/05/2011, a interessada interpôs, em 03/06/2011, a impugnação de fls. 63/65, acompanhada dos documentos de fls. 66/113, na qual apresenta os seguintes argumentos de fato e de direito, a seguir reproduzidos.

II. PRELIMINAR

Não se pode acatar que a empresa é devedora dos tributos supra descritos, posto que, fez adesão ao ' programa' de parcelamento da lei 11.941/2009 no dia 27/11/2009, sendo optante da modalidade de parcelamento da "totalidade do débitos " e encontra-se em dia com o recolhimento das parcelas até a presente data.

Nota-se que a adesão ocorreu em 27/11/2009, portanto, anterior ao início da verificação fiscal, origem do Auto de Infração que ocorreu em 21/02/2011.

II. MÉRITO

Para os argumentos apresentados no item 11.1 a empresa apresenta como prova os seguintes documentos:

-Recibos - na 00069499893431745920 (RFB) e nº 00080499893431745970 (PGFN)-do Pedido de Parcelamento da Lei 11941 de 27/05/2009 Acompanhados do deferimento da RFB e da PGFN

-Recibo - nº 00089499893431745959 - da Declaração de Inclusão da totalidade dos débitos no parcelamento da Lei 11941/2009

-Relatório de Acompanhamento de pedidos, onde consta todos os recolhimentos feitos desde a época da adesão 11/2009 até 05/2011, sem interrupções.

Quanto a multa isolada aplicada , não faz-se devida, visto que o débito já estava sendo recolhido por parcelamento , e buscando respaldo nos vários acórdãos emitidos pelo Conselho do Contribuinte e Câmara Superior de Recursos fiscais do MF, dois dos quais a seguir transcrevemos:

III. CONCLUSÃO

A vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a impugnante seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

A decisão recorrida está assim ementada:

IRPJ. CSLL. ESTIMATIVAS. AJUSTE. DIFERENÇA ENTRE VALORES INFORMADOS EM DIPJ E AQUELES CONFESSADOS EM DCTF/RECOLHIDOS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. Constatada diferença entre os valores apurados em DIPJ e aqueles confessados em DCTF e ausente prova de recolhimento, mantêm-se as exigências dos valores constituídos de ofício com os acréscimos decorrentes (multa proporcional de 75%, juros de mora e multa isolada por falta de recolhimento de estimativa), acerca das quais nada opôs a impugnante, alegando tão-somente a inclusão dos débitos em parcelamento - circunstância não confirmada.

PARCELAMENTO. LEI 11.941/2009. DÉBITOS FISCAIS NÃO CONFESSADOS. INCLUSÃO. Somente por meio da tempestiva confissão mediante apresentação de DCTF retificadoras para as pessoas jurídicas obrigadas a entregar DCTF podiam ser incluídos no referido programa os débitos não previamente confessados ou constituídos. Não apresentados tais documentos, além de comprovada a não inserção dos débitos em questão na consolidação levada a efeito, resta infirmada a alegação de parcelamento no âmbito da Lei 11.941/2009.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido, repisa as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento, nos seguintes termos (*verbis*):

I - Os Fatos

Em procedimento de revisão de declaração do ano calendário de 2008, apurou a falta de recolhimento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica no montante de R\$5.094.465,77 (Cinco milhões, noventa e quatro mil, quatrocentos e sessenta e cinco reais e setenta e sete centavos) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido no montante de R\$ 1.842.647,68 (Um milhão, oitocentos e quarenta e dois mil, seiscentos e quarenta e sete reais e sessenta e oito centavos), valores declarados na DIPJ 2009 -Ano Base 2008

II - O Direito

11.1 - PRELIMINAR

Não se pode acatar que a empresa é devedora dos tributos supra descritos, posto que, fez adesão ao programa de parcelamento da lei 11941/2009 no dia 27/11/2009, sendo optante da modalidade de parcelamento da totalidade de débitos e encontrando-se em dia com o recolhimento das parcelas até a presente data.

Nota-se que a adesão ocorreu em 27/11/2009, portanto, anterior ao início da verificação fiscal, origem do Auto de Infração que ocorreu em 21/02/2011.

Além do que era os débitos foram reconhecidos através da DIPJ 2009- ano Base 2008, apresentada anteriormente ao parcelamento citado.

Quanto a multa isolada, usufruímos de diversos acórdãos do CONSELHO DE CONTRIBUINTE, para oposição à sua aplicabilidade neste auto.

II. 2 - MÉRITO

Para os argumentos apresentados no item 11.1 a empresa apresentou como prova em sua impugnação protocolada em 27/06/2011 os seguintes documentos:

Quanto aos débitos de IRPJ E CSLL:

Feita a apresentação na impugnação datada de 27/09/2001, dos Recibos - nº 0008949989b ' 1745920 (RFB) e nº 00089499893431745970 (PGFN)-do Pedido de Parcelamentoda. Lei 11941 de 27/05/2009 Acompanhados do deferimento da RFB e da PGFN recibo - nº00089499893431745959 - da Declaração de Inclusão da totalidade dos débitos no parcelamento da Lei 11941/2009, Relatório de Acompanhamento consta todos os recolhimentos feitos desde a época da adesão 11/2009 até 05/2011, sem interrupções, e tendo como prova de reconhecimento do débito a entrega da DIPJ à época ,dessa forma , estando dentro do período abrangido pela lei 11941/09, a empresa entende que o débitos objetos do auto já encontravam-se abarcados pelo parcelamento.

O respaldo dá-se porque a formalização do crédito tributário, ou seja, a representação documental de que o crédito existe em determinado montante perante um certo contribuinte ciente da sua obrigação, pode se dar de várias maneiras, não estando, de modo algum, restrita ao lançamento por parte da autoridade.

A formalização (documentação) é feita pelo contribuinte, cumprindo suas obrigações acessórias de apurar e declarar os tributos devidos (e.g., declaração de rendimentos(DIPJ) , DCTF, GFIP), ou pelo Fisco através da lavratura de auto de lançamento, auto de infração ou notificação fiscal de lançamento de débito (o nome é irrelevante, importa é que se cuida do ato da autoridade através do qual verifica que o fato gerador e a infração ocorrem, calcula o tributo e a penalidade e notifica o contribuinte para pagar). Até mesmo por ato Judicial, nas ações trabalhistas, é formalizado o crédito relativo a contribuições previdenciárias. O CTN não regula claramente a formalização do crédito através de declaração ou de confissão do contribuinte.. Refere, apenas, a obrigação do contribuinte, nos chamados lançamentos por homologação regidos pelo art. 150, de apurar o montante devido e efetuar o pagamento por sua própria iniciativa, sem qualquer exame prévio pela autoridade administrativa. Mas não cuida, propriamente, dos efeitos das declarações prestadas pelo contribuinte. Trata, apenas e exclusivamente, da formalização do crédito tributário através de ato da autoridade em seu art. 142, ou seja, por lançamento.

Isso poderia levar ao entendimento equivocado de que, dispondo o CTN sobre as normas gerais de Direito Tributário em nível de lei complementar e disciplinando apenas o lançamento de ofício, fosse esta a única modalidade de formalização do crédito tributário, de modo que as outras seriam inválidas, irregulares, sem sustentação.

Em verdade, o lançamento de ofício, relativamente aos tributos para os quais a lei prevê a obrigação do contribuinte de apurar e pagar, assume caráter tão-somente supletivo. Age, o Fisco, quando o contribuinte não o faz, ou não o faz satisfatoriamente, deixando não apenas de efetuar o pagamento do montante devido como de depositá-lo ou de declará-lo ao Fisco.

*Quando o contribuir , 'bora não efetuando o pagamento, reconhece formalmente o débito, ainda que com *^le não concordem, através de declarações (obrigações acessórias), confissões (e g. p_L t a obtenção de parcelamentos) ou mesmo da realização de depósito suspensivo o exigibilidade, resta dispensado o lançamento, pois tudo o que o ato de lançamento parte da autoridade apuraria já resta formalizado e reconhecido pelo contribui te.*

(...)

Quanto a multa isolada aplicada :

Destarte, a nosso ver, não há como prevalecer o entendimento contido no "decisum" em destaque, pelos motivos abaixo elencados.

A multa isolada em comento encontra-se regulamentada no inciso II, do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, verbis:

(...)

Da interpretação literal da norma instituidora da penalidade isolada, conclui-se que esta é devida e calculada sobre a obrigação principal até então apurada. O mesmo ocorre com a

multa de ofício que acompanha o lançamento referente à totalidade ou diferença de tributo que deixou de ser constituído pelo sujeito passivo, ao final do ano calendário.

Fica evidente, portanto, a identidade quanto ao critério pessoal e material de ambas as normas sancionatórias: no a;, De pessoal alcançam o mesmo contribuinte (sujeito passivo); o critério material, por sua vez está centrado no descumprimento da relação jurídica que determina o recolhimento integral do tributo devido.

(...)

Ora, se a quantificação da obrigação principal é o valor decorrente da apuração final, consolidada e definitiva do tributo, não há dúvida de que o mesmo tratamento deve ser adotado em relação à aplicação das penalidades, devendo prevalecer a multa aplicada quando o contribuinte não recolhe o tributo devido em conformidade com a apuração definitiva.

Outrossim, não se pode perder de vista que a conduta meio de deixar de recolher antecipadamente o tributo se exaure com o não recolhimento do tributo apurado quando da consolidação da obrigação principal devida ao final do exercício e não constituída/recolhida pelo contribuinte. Consequentemente, a penalidade relativa à essa conduta meio, também é absorvida pela penalidade vinculada à obrigação principal. Trata-se do fenômeno jurídico conhecido como consunção, de aplicação recorrente no direito penal, cuja adoção da esfera administrativa tributária foi referendada pela CSRF, conforme o seguinte precedente:

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. (CSRF/ 1ª Turma / Acórdão nº 01-05.838, sessão de 15 de abril de 2008)

Ademais, o cálculo das multas aplicadas de forma isolada não pode ter como base os montantes utilizados pela fiscalização no cálculo dos tributos devidos, o que é incabível nos termos da seguinte decisão administrativa, que bem representa um dos fundamentos que afastavam a concomitância das multas:

(...)

Não asse todo o exposto impende ainda ressaltar que a legislação que prescreve as multas isolada e de ofício não determina expressamente que deve haver concomitância, não cabendo ao intérprete, portanto, estender seu alcance de forma a pretender legitimar a dupla penalização pelo mesmo fato.

Por essas razões, entendemos que não há como prosperar a tese representada pelo Acórdão objeto desse destaque mensal, cabendo à Câmara Superior a palavra final sobre a questão no âmbito administrativo.

(...)

Além da argumentação acima pela não aplicação da multa isolada no caso, o débito no que concerne as considerações quanto a opção de parcelamento na totalidade dos débitos já estava sendo recolhido em parcelas,

III - A CONCLUSÃO

À vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Conforme relatado, a pessoa jurídica foi autuada em decorrência da constatação pela Autoridade Fiscal de diferenças entre os valores informados em DIPJ (declaração que objetiva refletir dados da escrituração do contribuinte) e os declarados em DCTF/pagos, relativamente ao IRPJ e à CSLL devidos no ano-calendário de 2008.

A recorrente não contesta às diferenças apontadas pelo Fisco, ou seja, quanto aos valores apurados como devidos. A recorrente insiste na alegação de que o lançamento deve ser cancelado tendo em vista a inclusão, anteriormente ao procedimento fiscal, dos valores dos tributos exigidos no auto de infração, no Parcelamento da Lei 11.941, de 27 de maio de 2009.

Consta às fls. 79/84, a declaração de inclusão da totalidade de seus débitos na sistemática.

Vejamos os fundamentos da decisão recorrida quanto a possibilidade da inclusão dos valores omitidos no Parcelamento Especial:

(...) O exame da alegação deve ser precedido pela análise da sistemática envolvendo o Parcelamento instituído pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009. Em seu artigo 1º, se lê (destacou-se):

Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009

Seção I - Do Parcelamento ou Pagamento de Dívidas

Art. 1º Poderão ser pagos ou parcelados, em até 180 (cento e oitenta) meses, nas condições desta Lei, os débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e os débitos para com a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, inclusive o saldo remanescente dos débitos consolidados no Programa de Recuperação Fiscal - REFIS, de que trata a Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000, no Parcelamento Especial - PAES, de que trata a Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, no Parcelamento Excepcional - PAEX, de que trata a Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, no parcelamento previsto no art. 38 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e no parcelamento previsto no art. 10 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, mesmo que tenham sido excluídos dos respectivos programas e parcelamentos, bem como os débitos decorrentes do aproveitamento indevido de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI oriundos da aquisição de matérias-primas, material de embalagem e produtos intermediários relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006, com incidência de alíquota 0 (zero) ou como não-tributados.

§1º O disposto neste artigo aplica-se aos créditos constituídos ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa da União, mesmo em fase de execução fiscal

já ajuizada, inclusive os que foram indevidamente aproveitados na apuração do IPI referidos no caput deste artigo.

§2º Para os fins do disposto no caput deste artigo, poderão ser pagas ou parceladas as dívidas vencidas até 30 de novembro de 2008, de pessoas físicas ou jurídicas, consolidadas pelo sujeito passivo, com exigibilidade suspensa ou não, inscritas ou não em dívida ativa, consideradas isoladamente, mesmo em fase de execução fiscal já ajuizada, ou que tenham sido objeto de parcelamento anterior, não integralmente quitado, ainda que cancelado por falta de pagamento, assim considerados:

(...)

§3º Observado o disposto no art. 3º desta Lei e os requisitos e as condições estabelecidos em ato conjunto do Procurador-Geral da Fazenda Nacional e do Secretário da Receita Federal do Brasil, a ser editado no prazo de 60 (sessenta) dias a partir da data de publicação desta Lei, os débitos que não foram objeto de parcelamentos anteriores a que se refere este artigo poderão ser pagos ou parcelados da seguinte forma:

I - pagos a vista, com redução de 100% (cem por cento) das multas de mora e de ofício, de 40% (quarenta por cento) das isoladas, de 45% (quarenta e cinco por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal;

II - parcelados em até 30 (trinta) prestações mensais, com redução de 90% (noventa por cento) das multas de mora e de ofício, de 35% (trinta e cinco por cento) das isoladas, de 40% (quarenta por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal;

III - parcelados em até 60 (sessenta) prestações mensais, com redução de 80% (oitenta por cento) das multas de mora e de ofício, de 30% (trinta por cento) das isoladas, de 35% (trinta e cinco por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal;

IV - parcelados em até 120 (cento e vinte) prestações mensais, com redução de 70% (setenta por cento) das multas de mora e de ofício, de 25% (vinte e cinco por cento) das isoladas, de 30% (trinta por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal; ou V - parcelados em até 180 (cento e oitenta) prestações mensais, com redução de 60% (sessenta por cento) das multas de mora e de ofício, de 20% (vinte por cento) das isoladas, de 25% (vinte e cinco por cento) dos juros de mora e de 100% (cem por cento) sobre o valor do encargo legal.

(...)

A leitura do dispositivo transcrito aponta que o PARCELAMENTO abarcava os débitos com vencimento até 30 de novembro de 2008, estivessem eles constituídos ou não.

Os débitos **já confessados** seriam incluídos a partir da adesão dos contribuintes ao programa, mediante apresentação de declaração de inclusão de todos os débitos, como constou, inclusive, das orientações disponíveis no sítio da Receita Federal do Brasil (www.receita.fazenda.gov.br) – intituladas “perguntas e respostas”.

Pois veja :

21.8. Qual o tipo de manifestação que o optante terá que fazer?

R.: Neste momento, o optante terá que fazer apenas a seguinte manifestação:

a) “Sim”, para declarar que vai incluir, no parcelamento da Lei nº 11.941, de 2009, a totalidade dos débitos constituídos que atendam aos requisitos previstos na referida lei, no âmbito da PGFN e da RFB.

b) “Não”, para declarar que não irá incluir a totalidade dos débitos constituídos.

Por sua vez, a inclusão de débitos que ainda não estivessem constituídos dependia de confissão mediante apresentação de entrega de DCTF retificadoras para as pessoas jurídicas normalmente obrigadas a entregar DCTF ou por meio da Declaração de confissão de dívida para as pessoas jurídicas desobrigadas da entrega da DCTF, conforme disciplinado na Instrução Normativa RFB nº 1.049, de 30 de junho de 2010, abaixo parcialmente reproduzida (negrejou-se):

Art. 1º Poderão ser incluídos nos parcelamentos de que trata a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 22 de julho de 2009, os débitos ainda não declarados, vencidos até 30 de novembro de 2008, em relação aos quais o sujeito passivo esteja obrigado à apresentação de declaração à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e se encontra omissa, desde que seja apresentada a respectiva declaração até 30 de julho de 2010, ressalvado o disposto no art. 4º desta Instrução Normativa.

§ 1º O disposto no caput aplica-se às seguintes declarações:

I - Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais (DCTF);

II - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP);

III - Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica (DSPJ), relativa ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996;

IV - Declaração do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF); e

V - Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR).

§ 2º Na hipótese de débito declarado a menor do que o devido, a inclusão do valor complementar far-se-á mediante entrega de declaração retificadora, no prazo fixado no caput.

§ 3º O disposto neste artigo não implica prorrogação do prazo para apresentação de declaração fixado em legislação específica, nem exonera o sujeito passivo da exigência de multa de ofício isolada decorrente de falta ou atraso na entrega de declaração.

Art. 2º Ressalvado o disposto no art. 3º desta Instrução Normativa, o devedor desobrigado da entrega das declarações a que se refere o § 1º do art. 1º poderá incluir, nos parcelamentos de que trata a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 2009, os débitos ainda não constituídos, total ou

parcialmente, vencidos até 30 de novembro de 2008, desde que sejam confessados de forma irretratável e irrevogável, da seguinte forma:

I - no caso de débitos oriundos de obras de construção civil de pessoa física decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas "a" e "c" do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, mediante formalização, até 30 de julho de 2010, na unidade da RFB do domicílio tributário do sujeito passivo, de processo administrativo instruído com:

a) o formulário Discriminação dos Débitos a Parcelar (Dipar), aprovado pela Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 15, de 15 de dezembro de 2009, devidamente preenchido e assinado pelo sujeito passivo ou pelo mandatário, com poderes especiais;

b) cópia do documento de identificação do sujeito passivo e, se for o caso, do mandatário;

c) na hipótese de a confissão ocorrer por intermédio de mandatário, procuração com fins específicos, conferida por instrumento público ou particular com firma reconhecida;

d) cópia da Declaração de Informação sobre Obra (Diso) e do Aviso para Regularização de Obra (ARO); e

e) o documento Lançamento de Débito Confessado (LDC), na forma do inciso II do art. 460 e do art. 464 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, que será emitido quando o sujeito passivo comparecer na unidade da RFB de sua jurisdição para, espontaneamente, reconhecer contribuições devidas;

II - no caso de débitos decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 1991, devidos por contribuinte individual, segurado especial ou empregador doméstico, mediante formalização, até 30 de julho de 2010, na unidade da RFB do domicílio tributário do sujeito passivo, de processo administrativo instruído com:

a) o formulário Termo de Confissão de Dívida e Discriminação de Débitos, na forma do Anexo Único desta Instrução Normativa, devidamente preenchido e assinado pelo sujeito passivo ou pelo mandatário, com poderes especiais;

b) cópia do documento de identificação do sujeito passivo e, se for o caso, do mandatário;

c) na hipótese de a confissão ocorrer por intermédio de mandatário, procuração com fins específicos, conferida por instrumento público ou particular com firma reconhecida;

d) cópia da planilha Análise Contributiva fornecida pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), se o parcelamento se referir a período alcançado pela decadência; e

e) no caso de empregador doméstico, cópia do documento de identificação do empregado e do contrato de trabalho, extraídos da Carteira de Trabalho e Previdência Social (CTPS);

III - no caso dos demais débitos relativos a tributos administrados pela RFB, no momento da consolidação, mediante indicação dos débitos a serem parcelados, conforme o disposto no art. 15 da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 2009.

§ 1º Na hipótese do inciso I do caput, somente poderão ser incluídos nos parcelamentos de que trata a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 2009, os débitos de obras de construção civil de pessoa física cuja Diso tenha sido apresentada até 30 de novembro de 2008.

§ 2º A assinatura do Termo de Confissão de Dívida e Discriminação de Débitos importa em confissão irretratável dos débitos nele relacionados e configura confissão extrajudicial, nos termos dos arts. 348, 353 e 354 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil.

§ 3º O Termo de Confissão de Dívida e Discriminação de Débitos servirá exclusivamente para a confissão da dívida pelo sujeito passivo, constituindo um processo administrativo fiscal distinto, e a sua assinatura não implicará a concessão dos benefícios ou o deferimento dos parcelamentos de que trata a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 2009.

§ 4º Caso os débitos declarados no Termo de Confissão de Dívida e Discriminação de Débitos não sejam incluídos nos parcelamentos de que trata a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 2009, nem sejam pagos ou parcelados por outras modalidades, após o término do prazo fixado para que o sujeito passivo apresente as informações necessárias à consolidação de parcelamento de que trata o art. 15 daquela Portaria, o processo administrativo será encaminhado para inscrição em Dívida Ativa da União (DAU).

§ 5º O disposto no inciso II do caput aplica-se também ao exercente de mandato eletivo, no período de 1º de fevereiro de 1998 a 18 de setembro de 2004, que tenha optado pela manutenção da filiação na qualidade de segurado facultativo de que trata o art. 5º da Portaria MPS nº 133, de 2 de maio de 2006, em relação à complementação dos valores devidos à alíquota de 20% (vinte por cento), com acréscimo de juros e multa de mora.

§ 6º As contribuições sociais previdenciárias do contribuinte individual, do segurado especial ou do exercente de mandato eletivo, parceladas de acordo com a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6, de 2009, somente serão computadas para obtenção do benefício ou emissão de Certidão de Tempo de Contribuição após a quitação total do parcelamento.

Uma vez que, compulsando os sistemas da RFB, foram localizadas DCTF retificadoras ativas, das quais **não constam** quaisquer débitos de estimativas e de ajuste anual de IRPJ e CSLL referentes ao ano-calendário 2008, conclui-se não ter ocorrido a necessária constituição espontânea do crédito tributário via DCTF.

Inexistia, pois, “débito”, na concepção do art. 1º da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, para que se pudesse cogitar de seu parcelamento automático.

Se o contribuinte pretendia parcelar tais créditos tributários, deveria ter previamente retificado sua DCTF, para confessar os valores ainda não constituídos, como previsto na legislação acima transcrita.

Assim, ocorrida a adesão ao parcelamento anteriormente ao início da ação fiscal, sem que fossem constituídos os débitos mencionados, a apresentação de Declaração de Inclusão da Totalidade dos Débitos não contemplava o parcelamento dos débitos ora em litígio.

Além disso, registre-se, por relevante, que a Consolidação dos Débitos inseridos no parcelamento apenas ocorreu entre o período de 07 e 30 de julho de 2011. E, em análise ao extrato de consolidação dos débitos submetidos ao parcelamento excepcional (fls. 123/172), conclui-se não terem sido incluídos os valores principais lançados no Auto de Infração em questão, restando confirmadas as informações dantes expostas, ou seja, que o contribuinte não retificou suas DCTF para nelas incluir os valores de IRPJ e CSLL devidos no ano-calendário de 2008. Portanto, qualquer pagamento efetuado no âmbito do referido parcelamento, não contempla as exigências ora constituídas de ofício.

Por conseguinte, ausentes a confissão de débitos e o recolhimento/parcelamento dos tributos devidos anteriormente ao início do procedimento, a autoridade fiscal corretamente lavrou o auto de infração em comento para constituir o crédito tributário decorrente dos valores de IRPJ e CSLL apurados como devidos pelo próprio contribuinte, com inclusão dos acréscimos decorrentes do lançamento de ofício (multa de ofício proporcional, juros de mora e multa isolada sobre os valores de estimativas não recolhidos), em oposição aos quais nada foi apresentado pela defesa, além da alegação de parcelamento que, como visto, não restou comprovada.

(...)

Pois bem, os fundamentos acima não merecem reparos, haja vista que o contribuinte não retificou a DCTF para confessar os débitos antes da consolidação do Parcelamento Especial. Portanto, tais débitos não poderiam mesmo ser incluídos pela Receita Federal na conta específica desse parcelamento. Logo, correto o lançamento de ofício, com multa proporcional de 75%.

Multa de ofício Isolada concomitante com a multa proporcional.

Quanto a matéria em epígrafe, este Colegiado possui entendimento sedimentado, no sentido de sua inaplicabilidade da multa de ofício isolada concomitante. Nesse sentido, cito, dentre outros, o acórdão CSRF 9101-00.450, de 4/11/2009, cuja ementa transcrevo.

EMENTA: *MULTA ISOLADA NA FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. É inaplicável a penalidade quando há concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual, ou apuração inexistência de tributo a recolher no ajuste anual.*

Transcrevo agora excertos do voto condutor daquele julgado:

No que tange a exigência da multa de ofício isolada, por falta de recolhimento do IRPJ ou CSLL sobre estimativas, após o encerramento do ano-calendário, verifica-se

que a penalidade foi aplicada com fulcro no art. 44, inciso I, e § 1º, inciso IV, da Lei 9.430/96, do seguinte teor:

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)*

Por sua vez, o art. 2º, referido no inciso IV do § 1º do art. 44, dispõe:

*Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e **35 da Lei nº 8.981**, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995*

Os artigos 29, 30, 31, 32 e 34 da Lei 8.981/95 tratam da apuração da base estimada. O art. 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, consubstancia hipótese em a falta de pagamento ou o pagamento em valor inferior é permitida (exclusão de ilicitude). Diz o dispositivo:

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

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;

b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário. (...)”

Do exame desses dispositivos pode-se concluir que o art. 44, inciso I, c.c o inciso IV do seu § 1º, da Lei 9.430/96 é norma sancionatória que se destina a punir infração substancial, ou seja, falta de pagamento ou pagamento a menor da estimativa mensal. Para que incida a sanção é condição que ocorram dois pressupostos: (a) falta de pagamento ou pagamento a menor do valor do imposto apurado sobre uma base estimada em função da receita bruta; e (b) o sujeito passivo não comprove, através

de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

Destaco trecho do voto proferido pelo Ilustre Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima, no julgamento do Recurso nº 105-139.794, Processo nº 10680.005834/2003-12, Acórdão CSRF/01-05.552, *verbis*:

“Assim, o tributo correspondente e a estimativa a ser paga no curso do ano devem guardar estreita correlação, de modo que a provisão para o pagamento do tributo há de coincidir com valor pago de estimativa ao final do exercício. Eventuais diferenças, a maior ou menor, na confrontação de valores geram pagamento ou devolução do tributo, respectivamente. Assim, por força da própria base de cálculo eleita pelo legislador – totalidade ou diferença de tributo – só há falar em multa isolada quando evidenciada a existência de tributo devido”.

A partir da vigência da Lei 11.488/2007, o artigo 44 da Lei 9.430/1996 passou a ter a seguinte redação:

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

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

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; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 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: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

§ 5º Aplica-se também, no caso de que seja comprovadamente constatado dolo ou má-fé do contribuinte, a multa de que trata o inciso I do caput sobre: (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

I - a parcela do imposto a restituir informado pelo contribuinte pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual, que deixar de ser restituída por infração à legislação tributária; e (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

II – (VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

.....

Portanto, cabe excluir a exigência da multa de ofício isolada concomitante à multa proporcional.

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário tão somente para excluir a multa de ofício isolada.

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza