



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

Processo n° 10925.002308/2006-15
Recurso n° 0000-00.000 Voluntário
Acórdão n° **1202-000.520 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de maio de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente COOP. REGIONAL AGROP DE CAMPOS NOVOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001, 2003

Ementa:

CONCOMITÂNCIA DA MULTA ISOLADA COM A DEVIDA POR FALTA DE PAGAMENTO DE TRIBUTO OU CONTRIBUIÇÃO - Descabe a concomitância da multa isolada por falta de recolhimento da estimativa de que trata o art. 2º da Lei nº 9.430/96 com a multa proporcional ao imposto devido decorrente de omissão de receitas, tendo ambas as multas sendo exigidas sobre mesmos valores desviados da escrituração, sob pena de aplicar-se dupla penalidade sobre uma mesma infração.

MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA - A multa isolada tem natureza tributária e, portanto, está relacionada ao descumprimento de obrigação principal. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro real apurado em 31 de dezembro de cada ano. Verificada a existência de tributo devido, a multa isolada deve-se limitar ao valor apurado ao final do ano-calendário

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Donassolo e Eduardo Martins Neiva Monteiro que negavam provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo- Presidente

(documento assinado digitalmente)

Orlando José Gonçalves Bueno - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Donassolo, Eduardo Martins Neiva Monteiro, Nereida de Miranda Finamore Horta, Geraldo Valentim Neto, Jorge Celso Freire da Silva e Orlando José Gonçalves Bueno.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado em face da Recorrente, formalizando crédito tributário em razão da falta de recolhimento das antecipações mensais nos anos-calendários de 2001 e 2003.

No tocante ao ano-calendário de 2001, entendeu a autoridade administrativa que a exclusão a título de Resultado Positivo Exportações Não Sócios, discriminado na DIPJ, não tem amparo legal, sustentando que às sociedades cooperativas só é permitida a exclusão de resultados obtidos por atos dos cooperados. Assim, procedeu o lançamento de IRPJ sobre a exclusão indevida, acrescido de multa de ofício, bem como aplicou a multa isolada pela falta de recolhimento sobre base de cálculo estimada.

Relativamente ao ano-calendário de 2003, o Fisco não vislumbrou o recolhimento do IRPJ por estimativa nos meses de fevereiro, março, maio e junho, aplicando a multa isolada sobre a diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/ pago.

A peça impugnatória pretendeu a anulação do lançamento de ofício, alegando a Recorrente, em síntese, que de fato a exclusão dos resultados positivos de não cooperados, não poderia ser realizada, aduzindo que irá recolher o tributo correspondente à aludida exclusão.

Ademais, pugna pela improcedência do lançamento tendo em vista que a autoridade administrativa aplicou a multa de ofício concomitantemente com a multa isolada, sobre o montante relativo à exclusão que reconhece ser indevida. Para corroborar o alegado, colaciona jurisprudência deste Conselho.

Por fim, em alusão ao princípio da proporcionalidade, alega ser indevida a multa isolada aplicada em virtude do não recolhimento mensal do IRPJ calculado sobre base de cálculo estimada, uma vez que não houve auferimento de renda, e, portanto, o fato gerador do tributo não restou configurado.

A 1ª instância julgadora julgou parcialmente procedente o lançamento exarando a ementa reproduzida abaixo:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001, 2003

MULTA DE OFÍCIO APLICADA ISOLADAMENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS.

A pessoa jurídica optante pela apuração do IRPJ com base no lucro real anual deve promover o recolhimento das estimativas mensais, a título de antecipação do imposto, com base na receita bruta e acréscimos, ou valendo-

se de balanços de suspensão ou redução. A falta de recolhimento das estimativas, na forma da lei, enseja a aplicação de penalidade, exigida isoladamente, correspondente a cinquenta por cento do valor do pagamento mensal não efetuado. Verificado o recolhimento insuficiente das antecipações mensais, é cabível a imposição de multa isolada sobre os valores não recolhidos (Lei nº 9.430, de 1996, arts. 2º, 28 e 44).

CONCOMITÂNCIA DE MULTA ISOLADA COM MULTA ACOMPANHADA DO TRIBUTO.

Contribuintes que deixarem de recolher, no curso do ano-calendário, as parcelas devidas a título de antecipação (estimativa) do IRPJ sujeitam-se à multa de ofício de cinquenta por cento, aplicada isoladamente, calculada sobre os valores de antecipação não pagos. Esta multa de ofício não se confunde com aquela aplicada sobre o IRPJ apurado no ajuste anual, não pago no vencimento, por não possuírem a mesma hipótese legal de aplicação. Em vista disso, o lançamento da multa isolada é compatível com a exigência de tributo apurado ao final do ano-calendário, acompanhado da correspondente multa de ofício (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44; e IN SRF nº 93, de 1997, arts. 1º e 16).

RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI. MULTA DE OFÍCIO - APLICADA ISOLADAMENTE. REDUÇÃO DE 75% PARA 50%.

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática (Lei nº 5.172, de 1966, art. 106).

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se matéria não impugnada, aquela que não foi expressamente contestada.

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE DE NORMAS. ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de ilegalidade de normas.

Lançamento Precedente em Parte”

Da leitura acima, relativamente a infração do ano-calendário de 2001, infere-se que a autoridade julgadora “*a quo*” autorizou a aplicação tanto da multa de ofício quanto da multa isolada, sustentando que tais penalidade constituem “*hipóteses infracionais autônomas*”, acrescentando que as jurisprudências elencadas na peça impugnatória aplicam-se apenas as partes integrantes dos respectivos processos administrativos.

No tocante a multa aplicada pelo não recolhimento da antecipação de IRPJ por estimativa, a autoridade julgadora, com base nos documentos apresentados pela Recorrente, comprovou a existência de lucro tributável, refutando a argumentação impugnatória.

Por fim, considerou não impugnada a dívida reconhecida pela Recorrente, além de aplicar a redução da multa isolada para 50% em obediência a retroatividade benigna da lei.

Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, o qual reiterou as alegações realizadas em primeira instância.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Orlando José Gonçalves Bueno

Por estarem presentes os pressupostos de admissibilidade do recurso voluntário, dele tomo conhecimento.

Inicialmente, convém apreciar a aludida concomitância das penalidades aplicadas pela autoridade administrativa, e mantidas na decisão “*a quo*”.

A autoridade julgadora de primeira instância sustenta a aplicação tanto da multa de ofício, quanto da multa de isolada em razão da ausência do recolhimento do imposto por estimativa. Entende o Fisco, que tais penalidades não se confundem por não possuírem a mesma hipótese legal de aplicação.

Ambas as mencionadas penalidades encontram-se positivadas no artigo 44 da Lei 9.430/96, abaixo transcrito:

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

- 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:

- 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 base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente.

No presente caso, relativamente ao ano-calendário de 2001, a Recorrente foi intimada a recolher diferença apurada pela fiscalização entre o valor pago e o apurado, aplicando-se multa isolada por não ter recolhido efetivamente o valor devido, através dos recolhimentos mensais, bem como multa de ofício em razão da diferença existente entre o valor pago e o apurado, sendo a referida diferença a base de cálculo para o cálculo das multas.

Portanto, nota-se a aplicação de duas penalidades sobre a mesma base de cálculo, o que fere o princípio da razoabilidade e da proporcionalidade, os quais devem ser

aplicados pela administração pública por força do artigo 2º da Lei 9.784, de 29/01/99, abaixo reproduzido:

“Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios

da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.”

Neste sentido, o artigo 15 da Instrução Normativa 93/97 assim dispõe o lançamento de ofício efetuado contra a pessoa jurídica optante pelo pagamento do imposto por estimativa:

“Art. 15. O lançamento de ofício, caso a pessoa jurídica tenha optado pelo pagamento do imposto por estimativa, restringir-se-á à multa de ofício sobre os valores não recolhidos.”

A Câmara Superior de Recursos Fiscais já se manifestou contrariamente à concomitância na aplicação de multas sobre a mesma base de cálculo, conforme as ementas abaixo reproduzidas:

Câmara Superior de Recursos Fiscais. 1ª Turma Título

Acórdão nº 40105758 do Processo 10865000836200187

Data 03/12/2007

Ementa CONCOMITÂNCIA DA MULTA ISOLADA COM A DEVIDA POR FALTA DE PAGAMENTO DE TRIBUTO OU CONTRIBUIÇÃO - Descabe a concomitância da multa isolada por falta de recolhimento da estimativa de que trata o art. 2º da Lei nº 9.430/96 com a multa proporcional ao imposto devido decorrente de omissão de receitas, tendo ambas as multas se baseado nos valores desviados da escrituração, sob pena de aplicar-se dupla penalidade sobre uma mesma infração. Recurso especial negado.”

Câmara Superior de Recursos Fiscais. 1ª Turma

Acórdão nº 40104987 do Processo 10510000679200219

Data 15/06/2004

Ementa MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO - A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. Recurso especial negado.”

No tocante a multa isolada aplicada em razão falta das antecipações por estimativas, a Recorrente alega que não procedeu tais recolhimentos porquanto havia apurado saldo negativo no ano-calendário de 2003.

A legislação de regência da matéria, Lei 9.430/96, art.2º e 44º, bem como os arts. 27 e 37 da Lei 8981/95, deixa claro que, na presença de prejuízo ou base de cálculo negativa, a aplicação da multa isolada somente tem lugar no curso do ano-calendário, se o dever de afastar os tributos não estiverem comprovados por balancetes que demonstram o efetivo resultado do exercício.

Para melhor elucidação do tema, convém transcrever trecho do voto do conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima, proferido no julgamento do recurso 105-139.794, *in verbis*:

"(..) Vale dizer, após o encerramento do período, o balanço final (de dezembro) é que balizará a pertinência do exigido sob a forma de estimativa, pois esse acumula todos os meses do próprio ano-calendário. Nesse momento, ocorre juridicamente o fato gerador do tributo e pode-se conhecer o valor devido pelo contribuinte. Se não há tributo devido, tampouco há base de cálculo para se apurar o valor da penalidade(..)."

Portanto, se a multa baseia-se no tributo devido, o balanço final do exercício é o documento hábil e idôneo para comprovar a existência de saldo negativo ao final do período, o que possibilitaria o não recolhimento das estimativas mensais.

No caso em tela, os documentos fiscais demonstram o contrário, ou seja, a existência de lucro real durante o ano-calendário de 2000 (fl. 13), e, portanto, a existência de tributo a ser recolhido, razão pela qual a obrigação dos recolhimentos mensais por estimativas deveriam ter sido cumpridas.

Nesse sentido, tem procedência a exigência da multa isolada., no entanto cabendo sua limitação na base quanto ao tributo devido no final do exercício em comento, ou seja, deve ser limitada as bases das estimativas devidas com a apuração do montante do tributo devido no final do exercício.

Destarte, não assiste razão as alegações da Recorrente, no que tange a aplicação da multa isolada em vista da ausência de recolhimentos mensais por estimativas, uma vez que na DIPJ apresentada à fiscalização constatou-se a necessidade de recolhimento do IRPJ tendo em vista a existência de lucro real no período.

Câmara Superior de Recursos Fiscais. 1ª Turma

*TítuloAcórdão n° 40106093 do Processo
10650001940200295Data11/11/2008*

EmentaAssunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 1999 MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA - A multa isolada tem natureza tributária e, portanto, está relacionada ao descumprimento de obrigação principal. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro real apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade isolada sobre base estimada que excede o montante do tributo devido apurado ao final do exercício. Recurso especial negado.

Câmara Superior de Recursos Fiscais. 1ª Turma Título Acórdão nº 40105875 do Processo 10384000638200479

Data 23/06/2008

Ementa Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003 Ementa: MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA - O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 preceitua que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade pelo não-recolhimento de estimativa quando a fiscalização apura, após o encerramento do exercício, valor de estimativas superior ao imposto apurado em sua escrita fiscal ao final do exercício. 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. Recurso especial negado.

Diante do exposto, sou pelo parcial provimento do recurso voluntário para afastar a multa isolada, aplicada em decorrência da diferença apurada no ano-calendário de 2001, e manter a multa aplicada em razão do não recolhimento das estimativas mensais no ano-calendário de 2002, observando-se a sua limitação ao valor do tributo devido ao final do citado exercício.

Eis como voto.

(documento assinado digitalmente)

Orlando José Gonçalves Bueno

Processo nº 10925.002308/2006-15
Acórdão n.º **1202-000.520**

S1-C2T2
Fl. 8
