



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

Processo nº 10935.721604/2011-67
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1201-001.450 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de junho de 2016
Matéria IRPJ e CSL
Recorrentes USINA DE BENEFICIAMENTO DE LEITE LATCO LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009

Ementa:

INEXISTÊNCIA DE MPF. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA. PRECEDENTES.

O CARF tem posicionamento consolidado no sentido de que o MPF é apenas procedimento gerencial da receita federal, sendo que sua inexistência não gera nulidade da infração.

DCOMP. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. OCORRÊNCIA.

A DCOMP apresentada constitui o crédito tributário (art. 74, §6º da Lei nº 9.430/96). Contudo, se apresentada após o início do procedimento fiscal, mas antes da lavratura do Auto de Infração, ela ainda terá o caráter constitutivo, mas não terá o condão de afastar a incidência da multa de ofício.

DCTFS RETIFICADORAS. MERA CORREÇÃO DE ERRO.

Tendo sido constituído o crédito tributário por meio de DCOMP, em consonância com a DIPJ, o valor zerado informado na DCTF se trata de mero erro material.

DECORRÊNCIA. DESNECESSIDADE DE REUNIÃO DOS PROCESSOS.

A reunião dos processos é facultativa e deve ser definida à luz do caso concreto.

DA CONSIDERAÇÃO DA MULTA DE MORA. POSSIBILIDADE.

Sendo homologada a compensação, deve ser excluído, quando da execução do julgado, o valor recolhido a título de multa de mora do valor devido a título de multa de ofício.

MULTA ISOLADA. IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO.

Incabível a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento de tributo sobre bases estimadas e da multa de ofício exigida no lançamento para cobrança de tributo, haja vista que ambas penalidades têm como base o valor das receitas tidas como não tributadas pela Fiscalização.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Tendo o auto de infração referente à CSL sido lançado com base nas mesmas infrações, Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ então, aplicam-se as mesmas conclusões alcançadas com relação ao IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos Recursos de Ofício e Voluntário e, no mérito, negar provimento ao primeiro e dar parcial provimento ao segundo, para, em relação ao IRPJ, manter apenas a multa dos meses de abril a agosto de 2009 e o principal de R\$ 151.773,03 (abril de 2009), R\$ 62.302,27 (maio de 2009), R\$ 192.744,04 (junho de 2009), R\$ 10.599,21 e R\$ 66.339,36 (julho de 2009) e, no que tange à CSL, manter a multa para os débitos dos meses de abril a agosto de 2009.

(assinado digitalmente)

ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA - Presidente.

(assinado digitalmente)

RONALDO APELBAUM – Redator Designado “ad hoc”

EDITADO EM: 21/09/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Caparroz de Almeida, Luiz Fabiano Alves Penteado, João Carlos de Figueiredo Neto, Ester Marques Lins de Sousa, Ronaldo Apelbaum e Lizandro Rodrigues de Sousa. A Conselheira Eva Maria Los declarou-se impedida.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário e Recurso de Ofício interpostos contra Acórdão nº 06-48.113 (fls. 1497/1515), proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba (DRJ/CTA), na sessão de 28 de julho de 2014, que, por unanimidade, julgou parcialmente procedente a impugnação, reduzindo o IRPJ e a CSL, bem como a respectiva multa de ofício, multa isolada e juros de mora do ano-calendário de 2008.

Em apertada síntese, a autoridade fazendária identificou valores dissonantes nas DCTFs e nas DIPJs dos anos-calendário de 2008 e 2009. Intimada, a Contribuinte apresentou DCTFs retificadoras, o que, no entender do fisco, comprovou a existência do débito, justificando o lançamento. A Contribuinte, por sua vez, se defendeu, afirmando, em

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/09/2016 por RONALDO APELBAUM, Assinado digitalmente em 26/09/2016 por

RONALDO APELBAUM, Assinado digitalmente em 29/09/2016 por ROBERTO CAPARROZ DE ALMEIDA

Impresso em 30/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

suma, que houve mero erro no preenchimento das DCTFs, pois os débitos já haviam sido constituídos e extintos por meio de DCOMPs.

Tendo contextualizado a lide, passamos ao relatório pormenorizado.

A autoridade fiscalizadora registrou, através do Termo de Intimação 2011/645-1 (fl. 2), ter constatado, a partir da análise da DIPJ 2009 (fls. 4/149), da DIPJ 2010 (fls. 150/297), das DCTFs (fls. 298/852) e da tabela de Análise de Dados (fls. 853/860), que:

“1) Os valores informados em DIPJ referentes a “Imposto de Renda a Pagar” estão superiores aos informados em DCTF ou superiores aos valores recolhidos aos cofres públicos. AC 2008

2) Os valores informados em DIPJ referentes a “Imposto de Renda a Pagar” por estimativa estão superiores aos informados em DCTF ou superiores aos valores recolhidos aos cofres públicos. AC 2009

3) Os valores informados em DIPJ referentes a “CSLL a Pagar” estão superiores aos informados em DCTF ou superiores aos valores recolhidos aos cofres públicos. AC 2008

4) Os valores informados em DIPJ referentes a “CSLL a Pagar” por estimativa estão superiores aos informados em DCTF ou superiores aos valores recolhidos aos cofres públicos. AC 2009”
– fl. 2.

Assim, intimou a Contribuinte a apresentar, em cinco dias úteis, esclarecimentos sobre as divergências, com suporte em documentação comprobatória.

A Contribuinte, intimada em 27/09/2011 por via postal (fl. 3), enviou DCTFs retificadoras em 30/09/2011, 03/10/2011, 23/11/2011 (fls. 1149/1177).

Não satisfeita com o recebimento das DCTFs retificadoras, a autoridade fazendária lavrou Termo de Verificação Fiscal (fls. 883/884), sob o seguinte fundamento:

“O prazo para manifestação era de cinco dias úteis, sendo que a empresa não se manifestou no prazo. Entretanto, no período de 30/09/2011 a 03/10/2011 a empresa enviou DCTFs retificadoras confessando os débitos constantes em DIPJ (vide cópias das DCTFs, originais e retificadoras, às fls. 298 a 852. Também foi juntada planilha contendo todos os débitos declarados – originais e retificados – no período analisado às fls. 853 a 860). Considerando que a entrega de tais declarações revela que os débitos analisados foram declarados em valores inferiores àqueles realmente devidos, procedeu-se ao lançamento das diferenças apuradas.

O valor do IRPJ lançado foi o constante na DIPJ (cálculo anual). O mesmo ocorreu com o valor devido de CSLL (vide cópia das DIPJs referentes a 2008 e 2009 às fls. 4 a 297). Também foi lançada multa por falta de recolhimento de IRPJ e CSLL sobre base de cálculo estimada, com base no art. 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07. As multas foram lançadas sobre o valor dos débitos de IRPJ e CSLL sobre base de cálculo estimada constante nas DIPJs do período.” – fl. 883.

Em 09/11/2011, foram lavrados os Autos de Infração (fls. 863/882 e docs. anexos fls. 861/862), para cobrança de IRPJ e de CSL, constituindo os seguintes créditos:

Autos de Infração - fls. 867/869 e 877/879				
	Principal	Multa de Ofício	Multa Isolada	Total:
IRPJ	R\$ 3.203.437,09	R\$ 2.402.577,81	R\$ 2.071.612,04	R\$ 7.677.626,94
CSL	R\$ 1.161.877,35	R\$ 871.408,01	R\$ 752.980,34	R\$ 2.786.265,70
Total:				R\$ 10.463.892,64

No auto de infração de IRPJ, foram configuradas as seguintes infrações:

“001 – FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO

Insuficiência de recolhimento ou de declaração do imposto de renda devido, apurado pelo confronto entre as DIPJs e as DCTFs enviadas pela empresa.

<i>Fato Gerador</i>	<i>Valor Tributável ou Imposto</i>	<i>Multa (%)</i>
31/12/2008	R\$ 3.203.437,09	75,00

Enquadramento Legal

Art. 841, inciso I, III e IV, do RIR/99.

002 – MULTAS ISOLADAS

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução.

[Destrincha valores e datas]

Enquadramento Legal

Arts. 222 e 843 do RIR/99; art. 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07.” – fl. 868/869.

No auto de infração de CSL configuraram-se as mesmas infrações, apenas utilizando-se de fundamento legal diverso.

Em 28/11/2011, o Sr. AFRF constatou às fls. 886/887 que “(...) o contribuinte acima identificado retificou as DCTFs do período fiscalizado após início do procedimento fiscal, tendo declarado os valores que seriam posteriormente lançados” – fl. 886, razão pela qual pleiteou que fossem “(...) anulados os efeitos das DCTFs entregues entre 30/09/2011 e 03/10/2011 sobre os débitos de IRPJ e CSLL, nos anos de 2008 e 2009 pelo contribuinte em questão no sistema de controle de débito da RFB” – fl. 886.

A Contribuinte, intimada dos autos de infração e do Termo de Verificação em 16/11/2011 (fl. 885), apresentou impugnação em 16/12/2011 (fls. 889/926 e docs. anexos fls. 927/1177), na qual, em suma, pleiteou:

- *Pelo cancelamento dos autos de infração em virtude do prévio lançamento e pagamento através de compensação;*
- *Pelo cancelamento dos autos de infração pelo envio de DCTFs retificadoras;*
- *Pelo cancelamento dos autos de infração pela inexistência de MPF, tornando nulo o Processo Administrativo Fiscal;*
- *Pela declaração de nulidade do Processo Administrativo Fiscal em vista da violação aos seguintes princípios constitucionais:*
- *Do princípio do devido processo legal;*
- *Dos princípios do devido contraditório e da ampla defesa; e*
- *Do princípio da legalidade;*
- *Subsidiariamente, pelo afastamento da multa isolada e da multa de ofício ante o pagamento com multa de mora quando das DCOMPs; e*
- *Subsidiariamente, pelo afastamento da multa isolada pela ilegalidade da cumulação com a multa de ofício aplicada.*

Em 30/07/2012, a 2ª Turma da DRJ/CTA determinou a realização de diligência (fl. 1196), no sentido de que “(...) proponho encaminhar o processo à DRF

Cascavel/PR, a fim de que informe os resultados das análises das referidas Dcomp, haja vista que a procedência ou não da autuação depende dessas informações” – fl. 1196.

Diante disso, em 11/09/2012, a DRF apresentou a seguinte resposta (fls. 1204/1205 e docs. anexos fls. 1199/1203):

“O início do procedimento fiscal deu-se com a entrega do Termo de Intimação 2011/645-1 em 27/09/2011 (cfe. aviso de recebimento de fl. 3), data em que a espontaneidade do sujeito passivo estaria excluída nos termos do § 1º. do artigo 7, do Decreto 70.235/72 e § 1º, do artigo 33 do Decreto 7.574/2011. Considerando que a Declaração de Compensação extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento, devem persistir apenas as multas referentes aos débitos compensados após 29/07/2011, ou seja, devem persistir as multas lançadas referentes aos débitos dos períodos de apuração 04/2009 a 08/2009” – fl. 1204.

Em 03/12/2012, a 2ª Turma da DRJ/CTA determinou a realização de nova diligência (fl. 1207), no sentido de que “proponho encaminhar o processo à DRF Cascavel/PR, a fim de que se analisem as Dcomp apresentadas espontaneamente, cientificando o contribuinte das homologações ou não e, neste caso, concedendo-lhe o prazo de manifestação de 30 (trinta) dias e, se não homologadas e objetos de manifestação de inconformidade, encaminhar este processo e os processos referentes a essas Dcomp a esta DRJ, para julgamento” – fl. 1207.

Como consequência, em 11/11/2013, a DRF apresentou relatório de diligência (fls. 1209/1210), anexando: (i) tabelas descritivas das DCOMPs apresentadas e sua situação, se homologadas ou não (fls. 1211/1216); (ii) cópias dos Despachos Decisórios e Acórdãos já proferidos (fls. 1217/1439); e (iii) tabelas, demonstrativos analíticos de compensações e listagem de débitos/saldos remanescentes (fls. 1440/1496).

Recebido o relatório, em 28/07/2014, a 2ª Turma da DRJ/CTA proferiu o acórdão nº 06-48.113 (fls. 1497/1515), no qual, à unanimidade, não acolheu a preliminar de nulidade e julgou procedente em parte a impugnação, “reduzindo a exigência de IRPJ do ano-calendário de 2008 para R\$ 1.236.199,46, e a da CSLL do mesmo ano para R\$ 440.361,94, e respectivos(sic) multa de ofício de 75% e juros de mora; e reduzir a Multa Isolada – estimativas IRPJ para R\$ 1.171.446,60, e a Multa Isolada – estimativas CSLL para R\$ 392.222,61” - fl. 1499. O aludido acórdão foi assim ementado às fls. 1497/1499:

“Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2008, 2009

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL-FISCALIZAÇÃO – MPF-F

A regulamentação administrativa não exige que o MPF-F seja emitido em procedimento de revisão interna de declarações do contribuinte, mas o Registro de Procedimento Fiscal – Revisão Interna.

TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO

O Termo de Intimação, cientificado ao contribuinte preenche os requisitos de Termo de Início de Fiscalização, excluindo a espontaneidade do sujeito passivo por 60 (sessenta) dias.

DCTF RETIFICADORA. CONFISSÃO DE DÉBITOS SOB AÇÃO FISCAL. APÓS CIÊNCIA DA AUTUAÇÃO.

Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF retificadoras entregues posteriormente à ciência do Termo de Intimação, e as entregues depois da ciência do auto de infração, não configuram confissão espontânea das dívidas, e o auditor fiscal tem por obrigação funcional, constituir de ofício o crédito tributário, porque se trata de atividade administrativa de lançamento, vinculada à lei e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

AUDITOR FISCAL. PESSOA INCOMPETENTE. CERCEAMENTO DEFESA.

A inexistência de MPF-F, não exigida no caso de revisão interna, não cerceia o direito de defesa do contribuinte, dado que Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil – AFRFB cujo nome e nº da matrícula constam tanto do Termo de Intimação quanto dos autos de infração é a pessoa competente para tanto.

CERCEAMENTO. DIREITO DE DEFESA. VIOLAÇÃO DEVIDO PROCESSO LEGAL.

O contribuinte não foi cerceado no seu direito de defesa, se foi corretamente intimado do início da fiscalização, se a intimação e os autos de infração foram emitidos por pessoa competente, e se, devidamente cientificado da autuação, foi-lhe concedido o prazo para impugnação, que apresentou tempestivamente, a qual está sendo acolhida e analisada e de cujas conclusões tomará ciência, dispondo ainda da possibilidade de recorrer à 2ª instância de julgamento que é o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, e eventualmente, ao Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

ESTIMATIVAS MENSAIS DE IRPJ E CSLL NÃO RECOLHIDAS. MULTA ISOLADA.

É aplicável a multa de 50%, isoladamente, sobre o valor de estimativa mensal que deixe de ser recolhido, ainda que o contribuinte, optante pelo regime do lucro real anual com recolhimentos de estimativas mensais apuradas sobre a receita bruta e acréscimos, tenha apurado prejuízos fiscal e base de cálculo, no ano-calendário correspondente.

ESTIMATIVAS MENSAIS DE IRPJ E CSLL NÃO RECOLHIDAS. MULTA ISOLADA. APURAÇÃO ANUAL. LANÇAMENTO. MULTA DE OFÍCIO.

A hipótese legal de aplicação da multa isolada não se confunde com a da multa de ofício, pois esta é cabível nos casos de falta de pagamento do valor devido de IRPJ e CSLL apurados ao término do exercício; portanto, ambas devem ser aplicadas ao contribuinte.

LANÇAMENTO REFLEXO. CSLL.

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se ao lançamento reflexo o decidido no principal.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário 2008, 2009

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO E PERCENTUAL. LEGALIDADE.

Aplicável a multa de ofício no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado e no percentual determinado expressamente em lei.

MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO E PERCENTUAL. LEGALIDADE.

Aplicável a multa exigida isoladamente e no percentual determinado expressamente em lei sobre o valor do pagamento mensal do imposto de renda e contribuição social sobre lucro, em cada mês, estimado sobre a receita bruta e acréscimos auferidos mensalmente, que deixar de ser efetuado, ainda que o contribuinte tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

Os fundamentos da decisão proferida pela 2ª Turma da DRJ/CTA podem ser assim resumidos:

PRELIMINAR DE NULIDADE

“Desta feita, não deve ser acolhida a preliminar de nulidade, em razão de não haver ofensa aos dispositivos legais mencionados [artigos 59, incisos I e II, e 60, ambos do Decreto nº 70.235/72]” – fl. 1502.

MPF-F E TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO

“Evidencia-se que, neste caso, a regulamentação administrativa não exige que o MPF-F seja emitido, portanto, mesmo se foi emitido no momento da lavratura dos autos de infração, não se constitui em instrumento exigido, dado que se tratou de procedimento de revisão interna de declarações do contribuinte; (...)

(...)

Evidencia-se que o Termo de Intimação 2011/645-1, cientificado ao Contribuinte em 27/09/2011, preenche os requisitos de Termo de Início de Fiscalização, excluindo a espontaneidade do sujeito passivo por 60 (sessenta) dias, o que conduz à análise do pleito de nulidade dos autos de infração, porque se referem a débitos que o contribuinte já havia confessado em DCTF retificadoras.” – fl. 1503.

DCTF RETIFICADORA. CONFISSÃO DE DÉBITO SOB AÇÃO FISCAL OU DEPOIS DA CIÊNCIA DA AUTUAÇÃO.

“Portanto as [DCTFs] retificadoras entregues posteriormente à ciência do Termo de Intimação 2011/645-1, e as entregues depois da ciência do auto de infração, não configuram confissão espontânea das dívidas, e o auditor fiscal tem por obrigação funcional, a teor do art. 142 do CTN, constituir de ofício o crédito tributário, por se trata a atividade administrativa de lançamento, vinculada à lei e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.” – fls. 1504/1505.

AUDITOR FISCAL. PESSOA INCOMPETENTE

“A competência advém dos artigos 142 e 194 do CTN, bem como o art. 904 do RIR de 1999” – fl. 1505.

(...)

“Por isso, nenhuma dúvida pode haver acerca de ser o auditor fiscal pessoa competente para lavrar os autos de infração.” – fl. 1506.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

“O contribuinte não foi cerceado no seu direito de defesa, se foi corretamente intimado do início da fiscalização, se tanto a intimação como os autos de infração foram emitidos por pessoa competente, e se, devidamente cientificado da autuação, foi-lhe concedido o prazo para impugnação, que apresentou tempestivamente, a qual está sendo acolhida e analisada neste voto, de cujas conclusões tomará ciência, dispondo ainda da possibilidade de recorrer à 2ª instância de julgamento que é o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, e eventualmente, ao Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF.” – fl. 1506.

VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

“O pleito de nulidade também se deu pela alegação de que teriam sido violados os princípios constitucionais do direito de defesa, pela não expedição do MPF-F, do devido processo legal, pelo mesmo motivo; do contraditório e da ampla defesa, que garante ao contribuinte a impossibilidade de que lhe sejam tomados os bens sem que haja o devido processo legal, com possibilidade de defesa; da legalidade, porque teriam sido desobedecidos o Decreto nº 70.235, de 1972, e o a Portaria RFB nº 11.371, de 2007.

Conforme já analisado, nenhuma dessas acusações tem fundamento legal.” – fl. 1506.

MÉRITO**DÉBITOS AUTUADOS. DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO**

“O litigante afirma que os débitos de IRPJ e CSLL de 2008 e 2009 autuados já estavam pagos, via Per/Dcomp transmitidas em 2009, 2010, início de 2011 e 30/09/2011, que anexa.” – fl. 1506.

(...)

“Os demonstrativos apresentados evidenciam que cabe reduzir as exigências de IRPJ e CSLL anuais do ano 2008 e reduzir os valores das multas isoladas de 2008 e 2009,

tanto sobre IRPJ como de CSLL estimativas mensais, cujos valores já haviam sido objeto de Declaração de Compensação espontâneas [e que foram homologadas].” – fl. 1509.

MULTA DE OFÍCIO SOBRE DÉBITOS CONFESSADOS COM ATRASO.
MULTA DE MORA 20%.

“Como já explicado neste voto, as estimativas mensais de IRPJ e de CLL, se confessadas como dívidas, depois do início do procedimento fiscal, bem como as confessadas depois de lavrada e cientificada a autuação, não representam confissão de dívida espontânea, isto é, à época da ação fiscal e autuação, cabe-lhes o tratamento de débitos não confessados e não pagos, nem compensados, e o dever do autuante é constituir o crédito mediante lançamento de ofício, que foi o presente caso” - fl. 1511.

DA APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E DE
MULTA ISOLADA

“E conforme o art. 44, II, “b” da Lei nº 9.430, de 1996, a aplicação da multa não é opcional, sendo determinada por essa lei e a hipótese legal de aplicação da multa isolada não se confunde com a da multa de ofício, pois esta é cabível nos casos de falta de pagamento do valor devido de IRPJ e CSLL apurados ao término do exercício; portanto, ambas devem ser aplicadas ao contribuinte.” – fl. 1514.

CITAÇÕES DE ACÓRDÃOS ADMINISTRATIVOS E DECISÕES
JUDICIAIS

“Porém, no que se refere às citações de acórdãos administrativos, cumpre destacar que não se aplicam ao presente processo, a teor do art. 100, II, do Código Tributário Nacional, por inexistir lei que lhes atribua eficácia normativa” – fl. 1515.

ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE

“Quanto às acusações de inconstitucionalidade e ilegalidade da legislação que embasou a autuação, deve-se esclarecer que, sendo as Delegacias da Receita Federal de Julgamento do Brasil – DRJ órgãos do Poder Executivo, não lhes compete apreciar a conformidade de lei” – fl. 1515.

Diante do cancelamento de parte do crédito tributário, a 2ª Turma da DRJ/CTA formalizou Recurso de Ofício (fl. 1499).

A Contribuinte foi intimada da decisão em 04/08/2014 (fk, 1521). Visando vê-la reformada, interpôs Recurso Voluntário em 02/09/2014 (fls. 1530/1569), cujos principais argumentos podem ser assim resumidos:

OS DÉBITOS JÁ HAVIAM SIDO DECLARADOS E COMPENSADOS

“Desse modo, Senhores Julgadores, demonstra a Recorrente que o crédito tributário ora exigido, de IRPJ e CSLL, mediante os Autos de Infração lavrados em 09/11/2011 no bojo do presente Processo Administrativo Fiscal, já se encontravam declarados e compensados pela Recorrente, mediante as Declarações de Compensação (fls. 939/1.148), transmitidas antes de qualquer intimação recebida pela Recorrente e que extinguem o crédito tributário.” – fl. 1543

DO MERO ERRO CONTIDO NA DCTF

“Nobres Julgadores, no presente caso, restou clarividente o fato de que a retificação das DCTFs da Recorrente tratou-se de mera correção de erro material nas informações nelas lançadas, pois a obrigação tributária já havia anteriormente sido constituída e compensada através de Per/Dcomps, além de que estavam devidamente declaradas em DIPJ.” – fl. 1546.

DA NULIDADE – INEXISTÊNCIA DE MPF

“Assim, nobres Julgadores, requer-se a declaração de nulidade de todo o procedimento fiscal, bem como do lançamento tributário ora combatido, pois inexistiu a emissão do MPF necessário e obrigatório para sua instauração, consoante o arrazoadado até aqui.

Outrossim, observando no presente caso a falta de emissão de MPF-D quando este era necessário e obrigatório, nos termos já lançados acima, resta evidente a infringência às garantias constitucionais do Devido Processo Legal (artigo 5º LIV da CF/88), Contraditório e da Ampla Defesa (artigo 5º LV da CF/88) e ainda da Legalidade (artigo 5º, II da CF/88), como melhor será abordado no tópico seguinte.” – fl. 1553.

DA NECESSIDADE DE SOBRESTAMENTO

“Assim, subsidiariamente, acaso não entendam Vossas Senhorias por acatar as preliminares de nulidade do procedimento fiscal, requer-se que o presente processo seja sobrestado até julgamento definitivo de todos os processos administrativos indicados às fls.

1.211/1.216, que versam sobre os Per/Dcomps referentes ao IRPJ e CSLL dos anos-calendários 2008 e 2009, pois estes resultados influem diretamente no julgamento do presente processo” – fl. 1560.

DO AFASTAMENTO DA MULTA NO PRESENTE CASO

“Senhores Julgadores, os Autos de Infração lavrados em face da Recorrente exigem o pagamento das multas de ofício e multa isolada. Ocorre que, ante o lançamento por homologação da Recorrente, via compensação, ambas devem ser afastadas.” – fl. 1561.

(...)

“Destarte, há de se sopesar que nas declarações de compensação da Recorrente (fls. 939/1.148), em todos os pagamentos, de todas as competências, de ambos os tributos (IRPJ e CSLL), foram recolhidos os valores a título de multa de mora, de 20% sobre o valor do tributo a pagar, nos termos do art. 61 da mencionada Lei 9.430/96 [...].

(...)

Assim, necessário se faz evitar a concomitância de multas, no caso a multa de mora recolhida pela Recorrente, com a multa isolada e a multa de ofício (também multa de mora), exigidas pela autoridade Fazendária, posto que incidem ambas sobre o mesmo fato gerador.” – fl. 1562.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA

“Assim, Nobres Julgadores, pugna-se pela total improcedência da concomitância da multa isolada com a multa de ofício, ambas aplicadas à Recorrente, nos Autos de Infração de IRPJ e CSLL, devendo, assim, em caso de ser mantida a presente autuação fiscal, ser afastada a aplicação da Multa Isolada em face da recorrente” – fl. 1568.

É o suficiente para o relatório. Passo ao voto.

Voto

Conselheiro Ronaldo Apelbaum

Considerando a renúncia do relator originário, João Carlos de Figueiredo Neto, após a decisão prolatada por essa Eg. Turma, fui designado redator “ad hoc” nos termos da Portaria CARF 107/2016.

I. DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Nos termos do art. 2º, incisos I e II¹, do Anexo II ao Regimento Interno do CARF, processos cujo objeto seja auto de infração lavrado para exigência de IRPJ e CSLL são da competência desta Primeira Seção.

Ademais, o recurso é tempestivo, haja vista que a decisão proferida pela DRJ em 28/07/2014 (fls. 1497/1515) chegou ao conhecimento da Contribuinte em 04/08/2014, uma segunda-feira (fl. 1521) e a interposição foi em 02/09/2014, uma terça-feira (fl. 1530), quando o último dia do prazo estabelecido no art. 33 do Decreto 70.235/70 era em 03/09/2014.

Quanto ao Recurso de Ofício, o art. 34, I, do Decreto nº 70.235/72 determina que a autoridade de primeira instância recorrerá sempre que for exonerado valor de tributos e encargos de multa em montante igual ou superior ao determinado por ato do Ministério da Fazenda. Por sua vez, a Portaria MF nº 3, de 03/01/2008, estabelece o limite de alçada em R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais). Assim, considerando que foi lançado a título de principal de IRPJ o valor de R\$ 3.203.437,09 (fl. 867) e, conforme a conclusão da DRJ, restou mantido – a mesmo título – o valor de R\$ 1.236.199,46 (fl. 1515), conclui-se que foi excluído – somente a título de principal de IRPJ, sem nem considerar a CSL – valor superior ao limite de alçada.

II. DOS PONTOS CONTROVERTIDOS

¹ Art. 2º. À 1ª (primeira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a: I - Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ); II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

DA PRELIMINAR DE NULIDADE

1. Inexistência de MPF é hipótese de nulidade do auto de infração?

DO MÉRITO

2. As diversas compensações efetuadas pela Contribuinte tiveram o condão de constituir o crédito tributário? Foi correto o procedimento adotado pela Fiscalização de lavratura do Auto de Infração?
3. Houve mero erro no preenchimento das DCTFs?
4. Há vinculação (conexão, decorrência ou reflexão) do presente processo em relação aos processos de DCOMPs? Em caso positivo, é necessário suspender o julgamento desse processo?
5. É possível afastar a multa de ofício e a multa isolada porquanto a Contribuinte já tenha incluído a multa de mora nas DCOMPs?
6. É possível cumular a multa isolada com a multa de ofício?

III. PRELIMINARES

1. DO MPF

Em sua impugnação a Contribuinte aduziu a nulidade dos autos de infração em razão da ausência de MPF, documento este, ao seu ver, imprescindível para a instauração de procedimentos fiscais, conforme Portaria RFB nº 11.371/2007.

Ao analisar a matéria, a DRJ ressaltou que a impugnante havia invocado “(...) a Portaria RFB nº 11.371, de 2007, que foi revogada pela Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011 (DOU de 30.6.2011), estando esta última em vigor quando do citado Termo de Intimação, e cujo teor do art. 10 permanece o mesmo” - fl. 1503 e explicou que “(...) neste caso, a regulamentação administrativa não exige que o MPF-F seja emitido” - fl. 1503.

Insatisfeita, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, requerendo “(...) a declaração de nulidade de todo o procedimento fiscal, bem como do lançamento tributário ora combatido, pois inexistiu a emissão do MPF necessário e obrigatório para sua instauração, consoante o arrazoado até aqui.” – fl. 1553.

Sem razão a Contribuinte. A jurisprudência deste e. CSRF é no sentido que o MPF é apenas um ato interno da SRF, de cunho gerencial, que, por consequência, não afeta o auto de infração quando expedido ou executado sem respeitar os termos da Portaria ou mesmo

quando não expedido, como podemos ver em recentes julgados das três turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

1ª Turma da CSRF

“O MPF é apenas uma medida interna, de controle administrativo e sua ausência não contamina a essência do lançamento quando levado a efeito por autoridade competente.”

(...)

“Frise-se, não é o MPF que dá legitimidade ao Auditor da RFB para lançar tributos, mas a lei stricto sensu, e esta não restou violada.”

(Acórdão nº 9101-001.798, Relatoria Cons. Marcos Aurélio Pereira Valadão. Decisão por maioria. Data da sessão: 19/11/2013)

2ª Turma da CSRF

“Todas infrações ligadas ao descumprimento do MPF, inclusive do prazo e das prorrogações, devem ser resolvidas no âmbito do processo administrativo disciplinar e não tem o condão de tornar nulo o lançamento tributário que atendeu aos ditames do art. 142 do CTN:”

(...)

“Cumpre ressaltar também que a inobservância da Portaria SRF nº. 1.265, de 22 de novembro de 1999 pode acarretar sanções disciplinares, mas não a nulidade dos atos praticados pelo Auditor, em cumprimento ao disposto nos arts 950, 951 e 960 do RIR/94. 142 do Código Tributário Nacional.”

(Acórdão nº 9202-003.063, Relatoria Cons. Manoel Coelho Arruda Júnior. Decisão por maioria. Data da sessão: 13/02/2014)

3ª Turma da CSRF

“O auto de infração e, conseqüentemente o lançamento, somente seria nulo se tivesse sido lavrado por pessoa incompetente ou sem fundamentação legal, conforme dispõe o Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, art. 59, inciso I, in verbis:

Por maioria de votos, afastou-se a preliminar de nulidade do MPF. Vencidas as Conselheiras Maria Teresa Martínez López (Relatora) e Susy Gomes Hoffmann. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rodrigo da Costa Póssas;”

(Acórdão nº 9303-001.194, Relatoria Cons. Maria Teresa Martínez López. Redator Voto Vencedor Cons. Rodrigo Costa Póssas. Decisão por maioria. Data da sessão 25/10/2010)

Do primeiro acórdão, notamos que não há nulidade do procedimento de fiscalização, mesmo inexistindo MPF. O segundo acórdão deixa claro que a inobservância de MPF gera apenas consequências disciplinares à autoridade administrativa, não gerando nulidade para a fiscalização realizada. Por fim, o terceiro acórdão conclui que, tratando-se de ato administrativo, só será nulo quando proferido por pessoa incompetente.

Concordamos com esse entendimento.

Analisando a legislação tributária, vemos que no plano constitucional o art. 145, § 1º possibilita que os entes tributantes identifiquem o patrimônio, os rendimentos e as atividades do contribuinte, desde que “respeitados os direitos individuais e nos termos da lei”:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Em nosso entender, o direito individual mencionado acima é o direito de defesa, bem como outras garantias estabelecidas por lei que, desrespeitadas, haja previsão expressa de ensejarem a nulidade do procedimento.

No que tange à prescrição “nos termos da lei”, encontramos no Código Tributária Nacional, por sua vez, os seguintes dispositivos:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

(...)

Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.

Parágrafo único. A legislação a que se refere este artigo aplica-se às pessoas naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive às que gozem de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal.

(...)

Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.

Em outros termos, a lei estabelece que a constituição do crédito tributário, por autoridade administrativa, deve respeitar os seguintes requisitos: i) a autoridade ter competência para a prática do ato; ii) deve ser instaurado um procedimento; iii) se o procedimento depender de intimação do sujeito passivo, deve ser lavrado termo para que se documente a data de início; iv) prazo para findar; e, se necessário, v) lavratura de auto de infração contendo a RMIT.

Os dispositivos acima estabelecem, também, que a legislação tributária, ou seja, “os decretos e as normas complementares”, inclusive², regulará, observado o disposto nesta Lei, **“a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação”**. Nesse sentido, o art. 7º do Decreto-Lei nº 70.235/72, recepcionado pela CF/88 com nível de lei ordinária, dispõe:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

(...)

² CTN: Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

Entendemos que o art. 194, do CTN possibilita a instituição de duas espécies de normas: i) inaugurais e ii) regulamentares; podendo ser subdivididas em normas de direito material e normas processuais.

Na lição do Prof. PAULO DE BARROS CARVALHO, pautando-se no art. 5º, § 2º da CF/88, “A lei e os estatutos normativos que têm vigor de lei são os únicos veículos credenciados a promover o ingresso de regras inaugurais no universo jurídico brasileiro, pelo que as designamos por “instrumentos primários”, e “Todos os demais diplomas regradores de conduta humano, no Brasil têm sua juridicidade condicionada às disposições legais, quer emanem preceitos gerais e abstratos, quer individuais e concretos. São, por isso mesmo, considerados ‘instrumentos secundários’ ou ‘derivados’, não apresentando por si só, a força vinculante que é capaz de alterar as estruturas do mundo jurídico-positivo.”³

Ainda sobre o tema, ressalta que os instrumentos secundários não podem inovar a ordem jurídica, “fazendo surgir novos direitos e obrigações”⁴. Em sentido contrário, entende-se que tampouco poderá restringir direitos ou obrigações.

Pois bem. O art. 6º da Lei nº 10.593/2002 é exemplo de norma inaugural de direito material, quando confere, privativamente, ao Auditor-Fiscal da Receita Federal a competência para “constituir, mediante lançamento, o crédito tributário”.

Por sua vez, o Regimento Interno da Receita Federal do Brasil, que confere atribuições às delegacias e departamentos internos são normas de direito material regulamentares.

A importância da classificação acima está no fato que, a nulidade de um ato só deve ser declarada quando a norma for: i) inaugural de direito material ou ii) de direito processual, com previsão expressa de uma consequência em caso de desrespeito à previsão legal ou infralegal.

A partir dessa premissa, auto de infração lavrado por quem não é auditor-fiscal é “nulo”, pois o art. 142 do CTN combinado com o art. 6º da Lei nº 10.953/2002 confere

³ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 90.

apenas a essa autoridade administrativa a competência para constituir o crédito tributário por meio de auto de infração.

Todavia, procedimento estabelecido por ato regulamentar, “observado o disposto nesta Lei” (art. 194, do CTN), que não preveja expressamente uma consequência quando ela não for respeitada, na seara tributária, não gera nenhum efeito, exceto se provado prejuízo ao exercício do direito de defesa – esta com base em instrumento inaugural, qual seja o art. 59 do Decreto nº 70.235/72. É o que ocorre com o Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal – TDPF, outrora denominado Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

À época da fiscalização, o MPF tinha como fundamento a Portaria da RFB nº 3.014/2011, instituída com o fim de dispor “sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal”.

Já pela ementa da Portaria é possível depreender o seu fim: norma de natureza gerencial da Receita. Todavia, ainda que se entenda que a legislação outorga “direitos” ao administrado, esses são, apenas, de natureza processual, e, desse modo, não há que se falar em nulidade, sem que se configure o prejuízo. Ademais, não encontramos na citada portaria nenhum dispositivo que atribua consequência, por exemplo, nulidade, quando qualquer dos requisitos do ato seja desrespeitado.

Como bem fundamentou o il. Cons. Antônio Bezerra Neto: “O ônus de provar o prejuízo é do interessado e ele não o faz, limitando-se a entrar em um argumento circular em que apenas a legalidade pela legalidade é que foi prejudicada.” - Acórdão n.º 1401-001.223.

Soma-se aos argumentos retro o fato que as garantias e privilégios do crédito tributários não podem ser afastados por meio de ato infralegal, nem mesmo por aplicação do “princípio da legalidade, da ampla defesa e do devido processo legal”, haja vista que o art. 194 do CTN limita a regulamentação dos atos procedimentais “observando o disposto nesta lei”. Frisamos, nenhuma lei em sentido estrito foi ofendida.

Por fim, como já fundamentado acima, a competência para lavrar auto de infração é privativa de auditor-fiscal, nos termos do art. 142 do CTN, combinado com o art. 6º da Lei nº 10.953/2002. Eventual desrespeito a ato infralegal de “repartição de competência”, não gera nulidade do AI.

Em suma, não há que se falar em nulidade de acordo com o art. 59 do Decreto nº 70.235/72, seja porque a autoridade lançadora era competente, seja porque não houve cerceamento do direito de defesa.

⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 108.

IV. MÉRITO

2. DO ENVIO DE DCOMPs ANTES DO INÍCIO DA FISCALIZAÇÃO

A Contribuinte suscitou na impugnação que “os débitos de IRPJ e CSLL do ano de 2008, foram lançados por meio das declarações de compensação muito antes, inclusive, da ciência do Termo de Intimação 2011/645-1” e que em “30/09/2011 transmitiu à Receita Federal do Brasil as Declarações de Compensação (DCOMP) visando o pagamento dos débitos de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2009” (fl. 893). Destarte, impossível a lavratura dos autos de infração, que só ocorreu em 09/11/2011.

Analizando o pleito, a DRJ entendeu “que cabe reduzir as exigências de IRPJ e CSLL anuais de 2008 e reduzir os valores das multas isoladas de 2008 e 2009, tanto sobre IRPJ como de CSLL estimativas mensais, cujos valores já haviam sido objeto de Declaração de Compensação espontâneas” (fl. 1509). Como consequência, determinou a redução no montante das compensações espontâneas homologadas e recorreu de ofício pelo montante reduzido.

Em sede de Recurso Voluntário, a Contribuinte reiterou o seu argumento apresentado na impugnação de que “(...) o crédito tributário ora exigido, de IRPJ e CSLL, mediante os Autos de Infração lavrados em 09/11/2011 no bojo do presente Processo Administrativo Fiscal, já se encontravam declarados e compensados pela Recorrente, mediante as Declarações de Compensação (fls. 939/1.148), transmitidas antes de qualquer intimação recebida pela Recorrente e que extinguem o crédito tributário.” – fl. 1543.

Pois bem. De acordo com o § 6º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, a Declaração de Compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. Confira-se:

Art. 74. Omissis

...

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

É dizer, uma vez entregue a Declaração de Compensação, considera-se constituído o crédito tributário e, caso não seja homologada a compensação, caberá a Fazenda

Pública inscrevê-lo em dívida ativa e executá-lo diretamente, sem que haja a necessidade de tomar qualquer outra providência para tanto.

Mesmo após início do procedimento fiscal, a DCOMP constituirá o crédito tributário, já que este ainda não foi constituído, mas o crédito tributário passa a ser devido com o acréscimo de multa de 75%, visto que, conforme disposto no art. 7º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72, houve a exclusão da espontaneidade do sujeito passivo. Vejamos:

Art. 7º Omissis

(...)

*§ 1º **O início do procedimento exclui a espontaneidade** do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.*

Assim, em não sendo efetuada a compensação com o acréscimo da multa de 75%, deverá Fiscalização desconsiderar o valor de principal, que já foi constituído pela DCOMP, e lavrar o auto de infração para cobrança exclusivamente da multa.

Por fim, após a lavratura do Auto de Infração, a DCOMP apresentada não tem o condão de constituir o crédito tributário, vez que este já estaria constituído pelo lançamento, mas, se for homologada a compensação, a DCOMP terá o condão de extinguir o valor exigido a título de principal do crédito tributário.

O CARF já se pronunciou no mesmo sentido, *ad exemplum* o acórdão nº 1401-001.101, de 04/12/2013, assim ementado:

“DCOMP. RETIFICAÇÃO ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. VALIDADE. Devem ser aceitos os efeitos da DCOMP retificadora transmitida antes do início da ação fiscal, desde que preenchidos os requisitos legais para tanto.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DÉBITO COMPENSADO APÓS INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. Se, após iniciada a ação fiscal, o contribuinte compensa o débito constatado pelo fisco, por meio de declaração de compensação, cabe apenas a cobrança da multa de ofício, uma vez que o débito já se encontra extinto e confessado.”

No corpo do voto, explicou:

“Com relação ao 1º trimestre de 2009, a decisão recorrida identificou que houve a transmissão de DCOMP antes do início da ação fiscal, razão pela qual excluiu totalmente o lançamento. De fato, tendo o contribuinte pago o tributo por compensação antes do início da ação fiscal, não há razão para aplicação da penalidade. Neste sentido, nego provimento ao recurso de ofício.

(...)

No que toca ao 2º trimestre de 2009, a decisão foi apenas, diferindo apenas o valor de R\$97.791,36 que foi objeto de liquidação por meio de DCOMP complementar, após o curso da ação fiscal. Com relação a este valor, foi mantida a multa de ofício.”

No presente caso, para se enquadrarem na hipótese informada pela Contribuinte, ou seja, de impedirem a lavratura do presente Auto de Infração, as declarações de compensação têm que ter sido apresentadas antes do início do procedimento fiscal, o que ocorreu em 27/09/2011, com a ciência do Termo de Intimação nº 2011/645-1 (fls. 2/3).

Nem se alegue como tentou a Contribuinte que “(...) mesmo as Per/Dcomps transmitidas após a ciência do Termo de Intimação 2011/645-1 (fl. 02) devem ser consideradas como confissão espontânea de dívida, pois o ato administrativo encontra-se eivado de vício de forma, qual seja, respaldado em MPF-D, e, portanto, inválido para fins de dizimar a espontaneidade da Recorrente.” – fl. 1562.

Isso porque, conforme demonstrado no tópico anterior, o aludido Termo de Intimação não contém qualquer vício (não há necessidade de emissão do MPF) e ele satisfaz as exigências do art. 7º, I, do Decreto nº 70.235/72 para dar início ao procedimento fiscal, vez que se trata do primeiro ato escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária. Veja-se:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

Devidamente estabelecidas as premissas e tendo por base as informações compiladas pelo Sr. AFRF nas planilhas de fls. 1202/1203, cumpre analisar em que situação se enquadra o presente caso, considerando que, em 27/09/2011, teve início o procedimento fiscal (fls. 2/3) e, em 09/11/2011, foram lavrados os Autos de Infração (fls. 863/882).

Para tanto, optou-se pela elaboração de uma tabela correlacionando valor informado na DIPJ, valor informado na DCTF, valor declarado na DCOMP original e quando ela foi entregue e valor informado na DCOMP retificadora e quando ela foi entregue, para após fazer observação caso a caso sobre a constituição do crédito tributário e a possibilidade de lavratura do Auto de Infração. Vejamos:

IRPJ									Observação
Período	DIPJ (R\$)	DCTF (R\$)	DCOMP Original			DCOMP Retificadora			
			Valor (R\$)	Data	Fl.	Valor (R\$)	Data	Fl.	
fev/08	71.195,37	0,00	71.195,37	26/10/2009	1001	71.195,37	18/01/2011	1011	As DCOMPs originais e retificadoras foram transmitidas antes do início da fiscalização. Vale notar que as DCOMPS transmitidas em 30/09/2011 não tiveram o condão de alterar o débito que já estava constituído. Logo, não poderia ter sido lavrado o Auto de Infração.
mar/08	107.757,55	0,00	107.757,55	25/01/2011	1137				
abr/08	213.365,78	0,00	213.365,78	25/01/2011	1138				
mai/08	261.794,45	0,00	159.191,51	25/01/2011	1138				
		0,00	102.602,94	25/01/2011	1145				
jun/08	163.220,25	0,00	163.220,25	26/10/2009	1003	163.220,25	18/01/2011	1011	
jul/08	167.008,37	0,00	167.008,37	26/10/2009	1003	167.008,37	18/01/2011	1011	
ago/08	186.515,91	0,00	186.515,91	26/10/2009	1004	186.515,91	18/01/2011	1012	
out/08	1.245.571,27	0,00	282.116,42	26/10/2009	1004	141.366,84	18/01/2011	1012	
		0,00	314.994,01	26/10/2009	1042	151.578,39	25/01/2011 e 30/09/2011	1047 e 1052	
		0,00	346.941,25	26/10/2009	1058	187.312,96	25/01/2011 e 30/09/2011	1063 e 1068	
		0,00	302.519,59	26/10/2009	1074	116.093,15	25/01/2011 e 30/09/2011	1079 e 1084	
		0,00	650.219,93	25/01/2011	1145				
nov/08	581.044,42	0,00	104.472,64	26/10/2009	1019	104.472,64	25/01/2011 e 30/09/2011	1027 e 1034	
		0,00	82.452,52	26/10/2009	1074	82.452,52	25/01/2011 e 30/09/2011	1079 e 1084	
		0,00	394.119,26	26/10/2009	1090	219.717,54	25/01/2011 e 30/09/2011	1095 e 1100	
		0,00	174.401,72	25/01/2011	1145				
dez/08	204.963,72	0,00	204.963,72	26/10/2009	1019	9.494,23	25/01/2011 e 30/09/2011	1027 e 1034	
		0,00	195.469,49	25/01/2011	1146				
abr/09	151.773,03	0,00	151.773,03	22/11/2011	964				O crédito foi constituído após lavratura do Auto de Infração, deve ser mantido o tributo e a multa.
mai/09	91.987,81	0,00	62.302,27	22/11/2011	964				

Processo nº 10935.721604/2011-67
Acórdão n.º 1201-001.450

S1-C2T1
Fl. 1.600

		0,00	29.685,55	30/09/2011	984	29.685,55	22/11/2011	989	O crédito foi constituído após o início da fiscalização, mas antes da lavratura do Auto de Infração. Logo, o valor de principal deve ser excluído da autuação, mas deve remanescer a multa.
jun/09	192.744,04	0,00	192.744,04	22/11/2011	964				O crédito foi constituído após lavratura do Auto de Infração, deve ser mantido o tributo e a multa.
jul/09	146.356,13	0,00	10.599,21	22/11/2011	995				O crédito foi constituído após o início da fiscalização, mas antes da lavratura do Auto de Infração. Logo, o valor de principal deve ser excluído da autuação, mas deve remanescer a multa.
		0,00	69.417,55	30/09/2011	972				O crédito foi constituído após o início da fiscalização, mas antes da lavratura do Auto de Infração. Logo, o valor de principal deve ser excluído da autuação, mas deve remanescer a multa.
		0,00	66.339,36	22/11/2011	965				O crédito foi constituído após lavratura do Auto de Infração, deve ser mantido o tributo e a multa.

ago/09	356.925,87	0,00	356.925,87	30/09/2011	972				O crédito foi constituído após o início da fiscalização, mas antes da lavratura do Auto de Infração. Logo, o valor de principal deve ser excluído da autuação, mas deve remanesecer a multa.
--------	------------	------	------------	------------	-----	--	--	--	--

Com base na planilha acima, constata-se que, em relação ao IRPJ, deve ser mantida apenas a multa dos meses de abril a agosto de 2009 e o principal de R\$ 151.773,03 (abril de 2009), R\$ 62.302,27 (maio de 2009), R\$ 192.744,04 (junho de 2009), R\$ 10.599,21 e R\$ 66.339,36 (julho de 2009).

CSLL									
Período	DIPJ (R\$)	DCTF (R\$)	DCOMP Original			DCOMP Retificadora			Observação
			Valor (R\$)	Data	Fl.	Valor (R\$)	Data	Fl.	
fev/08	27.070,33	0,00	27.070,33	26/10/2009	1020	27.070,33	25/01/2011 e 30/09/2011	1027 e 1034	As DCOMPs originais e retificadoras foram transmitidas antes do início da fiscalização. Vale notar que as DCOMPS transmitidas em 30/09/2011 não tiveram o condão de alterar o débito que já estava constituído. Logo, não poderia ter sido lavrado o Auto de Infração
mar/08	39.512,72	0,00	39.512,72	26/10/2009	1020	39.512,72	25/01/2011 e 30/09/2011	1028 e 1035	
abr/08	77.531,68	0,00	3.029,17	26/10/2009	1021	3029,17	25/01/2011 e 30/09/2011	1028 e 1035	
			74.502,51	26/10/2009	1122	74502,51	25/01/2011	1129	
mai/08	94.966,00	0,00	94.966,00	26/10/2009	1122	94.966,00	25/01/2011	1129	
jun/08	59.479,30	0,00	59.479,30	26/10/2009	1123	59.479,30	25/01/2011	1129	
jul/08	60.843,01	0,00	59.609,84	26/10/2009	1106	59.609,84	25/01/2011	1114	
			1.233,17	26/10/2009	1123	1.233,17	25/01/2011	1130	
ago/08	67.865,72	0,00	67.865,72	26/10/2009	1106	67.865,72	25/01/2011	1114	
out/08	450.205,66	0,00	450.205,66	26/10/2009	1107	286.633,08	25/01/2011	1114	
			163.572,58	25/01/2011	1146				
nov/08	209.895,99	0,00	209.895,99	26/10/2009	1107	209.895,99	25/01/2011	1115	
dez/08	74.506,94	0,00	74.506,94	26/10/2009	1108	74.506,94	25/01/2011	1115	

abr/09	57.518,29	0,00	34.369,75	30/09/2011	978				O crédito foi constituído após o início da fiscalização, mas antes da lavratura do Auto de Infração. Logo, o valor de principal deve ser excluído da autuação, mas deve remanescer a multa.
			23.148,53	30/09/2011	984	23.148,53	22/11/2011	989	
mai/09	33.835,61	0,00	30.470,98	30/09/2011	945	30.470,98	22/11/2011	951	
			3.364,63	30/09/2011	978				
jun/09	70.107,86	0,00	70.107,86	30/09/2011	978				
jul/09	53.408,20	0,00	53.408,20	30/09/2011	945	53.408,20	22/11/2011	952	
ago/09	129.213,32	0,00	129.213,32	30/09/2011	984	129.213,32	22/11/2011	989	

Por sua vez, com base na planilha acima, verifica-se, no que tange à CSL, deve ser mantida apenas a multa dos meses de abril a agosto de 2009. Todos os valores de principais devem ser excluídos da presente autuação.

Ante o exposto, considerando as compensações efetuadas pela Contribuinte, deve-se, em relação ao IRPJ, manter apenas a multa dos meses de abril a agosto de 2009 e o principal de R\$ 151.773,03 (abril de 2009), R\$ 62.302,27 (maio de 2009), R\$ 192.744,04 (junho de 2009), R\$ 10.599,21 e R\$ 66.339,36 (julho de 2009) e, no que tange à CSL, manter a multa para os débitos dos meses de abril a agosto de 2009.

3. DO ENVIO DAS DCTFs RETIFICADORAS

A Contribuinte sustentou que “(...) a retificação das DCTFs da Recorrente tratou-se de mera correção de erro material nas informações nelas lançadas, pois a obrigação tributária já havia anteriormente sido constituída e compensada através de Per/Dcomps, além de que estavam devidamente declaradas em DIPJ.” – fl. 1546.

Assiste em parte razão à Contribuinte.

Inicialmente, explicamos que a DIPJ não tem o condão de constituir o débito tributário, conforme já se estabeleceu na Súmula CARF nº 92: “A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.”

Assim, como a DIPJ não constitui o crédito tributário, não há produção de qualquer efeito se os débitos estão, ou não, declarados em DIPJ. Por outro lado, se os débitos estão declarados em DCOMP, há, sim, produção de efeitos, pois, como visto, a DCOMP tem o condão de constituir o crédito tributário, nos termos do art. 74, § 6º, da Lei nº 9.430/96.

No presente caso, quando do início da fiscalização, realmente, grande parte dos débitos já estavam constituídos por meio de DCOMP (os débitos de fevereiro a dezembro de 2008). Desse modo, é evidente que referidas retificações das DCTFs tiveram como intuito apenas e tão-somente corrigir erro material no seu preenchimento.

Por outro lado, as compensações formalizadas após início do procedimento fiscal, mas antes da lavratura do Auto de Infração (relativas aos débitos de abril a agosto de 2009), apesar de terem constituído o crédito tributário, retiraram a espontaneidade da Contribuinte, razão pela qual se manteve a multa aplicada pela Fiscalização.

Nesse caso, não consigo visualizar qualquer erro no preenchimento da DCTF por parte da Contribuinte. Não tendo esta constituído antes do início do procedimento fiscal, qualquer valor a que título que fosse, em qualquer documento (DCOMP ou DCTF), pode-se entender que estava aguardando o transcurso do prazo decadencial.

Portanto, concluo que houve, sim, em relação aos débitos de fevereiro a dezembro de 2008, evidente erro no preenchimento da DCTF. No que se refere aos meses de abril a agosto de 2009, não se pode concluir se houve, ou não, o aludido erro.

4. DO VÍNCULO ENTRE O PRESENTE PROCESSO E AS DCOMPs.

O novo Regimento Interno do CARF buscou regulamentar de forma mais clara os casos de vinculação entre lides, subdividindo-os em conexos, decorrentes e reflexos, bem como as consequências de acordo com o vínculo.

Estabelece o artigo 6º do Anexo II ao RICARF que:

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§ 1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

Pois bem. O presente processo trata da exigência de IRPJ e CSL dos anos de 2008 e 2009, em decorrência de divergências entre as informações contidas na DIPJ e nas DCTFs. A Contribuinte se defendeu, afirmando que houve mero erro no preenchimento das DCTFs, pois os débitos já haviam sido constituídos e extintos por meio de DCOMPs.

Dos diversos processos onde tramitam as DCOMPs, algumas compensações já foram homologadas e outras compensações ainda estão pendentes de julgamento, no que tange à apreciação da manifestação de conformidade, conforme pode ser verificado pelas tabelas de fls. 1211/1216, elaborado pelo Sr. AFRF, e pelas fls. 1507/1511 do acórdão.

Tendo sido contextualizado o caso, entendo que entre tais processos (o presente e os que tratam das DCOMPs) se verifica a existência de decorrência, porque esses processos estão vinculados em razão de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório.

É dizer, o fato de a Contribuinte ter formalizado antes ou após o início do procedimento fiscal pedidos de compensação fez com que fosse constituído o crédito tributário antes da lavratura do Auto de Infração e influenciou sobremaneira na exigência no presente processo administrativo não só do principal, como também da própria multa.

A despeito de ser vislumbrar a decorrência no presente caso, o *caput* do art. 6º do Anexo II ao RICARF, quando utiliza o verbo “poderão ser distribuídos”, faculta a reunião dos processos, não a tornando obrigatória. Assim, deve o julgador, à luz do caso concreto, verificar a necessidade ou desnecessidade de reunião dos processos.

Considerando que foram mantidas as multas dos meses de abril a agosto de 2009 e que, ainda que sejam homologadas as compensações, estas não serão excluídas do presente processo, vez que decorrem de a Contribuinte ter formalizado a DCOMP após início do procedimento fiscal, entendo pela desnecessidade de vinculação dos processos.

No que tange a manutenção do valor de R\$ 23.148,53 de CSL no mês de abril de 2009, é evidente que, se houver sua homologação da DCOMP nos autos do processo nº 10935.903511/2012-30, esse valor deverá ser excluído do presente processo, mas isso deverá ocorrer em sede de execução do julgado e, não, no presente momento.

Ante o exposto, concluo pela desnecessidade de reunião dos processos, vez que a homologação das compensações não terá nenhum efeito sobre o presente processo, na correção do procedimento adotado pela Fiscalização quando da lavratura do Auto de Infração.

5. DA MULTA DE MORA x MULTA DE OFÍCIO e MULTA ISOLADA

Sustentou a Contribuinte “(...) necessário se faz evitar a concomitância de multas, no caso a multa de mora recolhida pela Recorrente, com a multa isolada e a multa de ofício (também multa de mora), exigidas pela autoridade Fazendária, posto que incidem ambas sobre o mesmo fato gerador.” – fl. 1562.

Realmente, não há motivo para se aplicar concomitantemente a multa de mora e a multa de ofício, logo, em sendo homologada a compensação em relação aos meses de abril a agosto de 2009, deve ser, quando da execução do presente julgado, excluído o valor recolhido a título de multa de mora do valor ora cobrado a título de multa de ofício.

6. DA CUMULAÇÃO DE MULTA DE OFÍCIO COM MULTA ISOLADA

Por fim, a Contribuinte alegou ser impossível cumular a multa isolada com a multa de ofício, jogando luz sobre o fato de que tal cumulação geraria dupla penalização pelos mesmos fatos. Enfim, concluiu que, caso fosse mantido o lançamento, deveria ser afastada a multa isolada, mantendo apenas a multa de ofício.

Voto pelo cancelamento da autuação, pois entendo incabível a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento de tributo sobre bases estimadas e da multa de ofício exigida no lançamento para cobrança de tributo, haja vista que ambas penalidades tiveram como base o valor das receitas tidas como não tributadas pela Fiscalização.

Sobre o tema, a Súmula CARF nº 105 dispõe que “A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício”.

A despeito de as estimativas lançadas no presente caso dizerem respeito aos meses de abril a agosto de 2009, quando já vigia a Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, constato, analisando os acórdãos paradigmas da Súmula CARF nº 105, que ela é aplicável mesmo na vigência da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, senão vejamos.

No voto do Relator do Acórdão nº 9101-001.261, de 22/11/2011, seguido por todos os conselheiros, exceto pelo Cons. Alberto Pinto Souza Júnior, consta:

“Conforme tenho reiteradamente me manifestado, entendo que, encerrado o ano-calendário, não há mais base de cálculo para exigência da multa, eis que, com o deslocamento do fato gerador da obrigação tributária para 31 de dezembro de cada ano, para

as empresas que optem por recolher o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro real anual, desaparece o bem tutelado pela norma jurídica, no caso as antecipações que deveriam ter sido recolhidas no decorrer do ano-calendário, surgindo, com a apuração do lucro real ao final do ano-calendário, o imposto efetivamente devido, única base imponible que sofrerá a sanção caso o mesmo não seja recolhido pelo sujeito passivo da obrigação tributária.

(...)

A partir daí, surge uma nova base imponible, esta já com base no tributo efetivamente apurado ao final do ano-calendário, surgindo assim à hipótese da aplicação tão-somente do inciso I, § 1º. do referido artigo, caso o tributo não seja pago no seu vencimento e apurado ex-officio, mas jamais com a aplicação concomitante da penalidade prevista nos incisos III e IV, do § 1º do mesmo diploma legal.” (p. 05).

Ou seja, os pontos controvertidos postos para julgamento neste acórdão foram: (i) encerrado o ano-calendário, é possível a exigência de multa de ofício? e (ii) é possível a exigência concomitante de multa de ofício por falta de recolhimento de tributo devido ao final do exercício com a multa pela falta de recolhimento de estimativa mensal?

Como visto acima, a decisão foi pela impossibilidade da exigência. No mesmo sentido, os demais paradigmas:

Acórdão 9101-001.203, de 17/10/2011

“Conforme disposto em tais precedentes, a exigência da multa de lançamento de ofício isolada, sobre diferenças de CSLL não recolhidas mensalmente, somente se justifica se operada no curso do próprio ano-calendário ou, se após o seu encerramento, constatar-se a falta de recolhimento ou recolhimento a menor do tributo apurado ao final por conta da insuficiência das estimativas recolhidas.” (p. 08).

(...)

Também é entendimento assente em seara administrativa o de que é ilegítima a aplicação concomitante da multa isolada por falta de recolhimento de IRPJ sobre bases estimadas e da multa de ofício lançada conjuntamente com o montante principal do imposto quando ambas tiverem por base o mesmo fato apurado em procedimento fiscal.” (p. 10).

9101-001.238, de 21/11/2011

Em que pesem as considerações recursais da Fazenda Nacional, citada controvérsia encontra-se há muito superada por este Colegiado. E assente nesta Corte o entendimento de que é ilegítima a aplicação concomitante da multa isolada por falta de recolhimento de IRPJ sobre bases estimadas e da multa de ofício lançada conjuntamente com o montante principal do imposto, quando ambas tiverem por base o mesmo fato apurado em procedimento fiscal.

1402-001.217, de 04/10/2012:

“Isso ocorreu no presente caso, porém essa mesma irregularidade, qual seja, a falta de recolhimento da estimativa refletiu no ajuste anual ensejando a exigência da multa de ofício proporcional de 75%. Logo, estamos diante de duplo penalidade da mesma infração, que a meu ver não tem amparo no citado artigo 44 da Lei 9.430/1996.” (fls. 13/14)

Esse último Acórdão, qual seja, 1402-001.217, além de ser paradigma da Súmula CARF nº 105, também é relevantíssimo, pois enfrentou a alteração do art. 44, promovida pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, vejamos:

Por fim, para espantar quaisquer dúvidas sobre a impossibilidade dessa aplicação cumulativa das multas, é sabido que um dos fatores que levou a mudança da redação do citado art. 44 da Lei 9.430/1996 foram os julgados deste Conselho.

Vejamos novamente a redação de parte disposições do art. 44 da Lei 9.430/1996 alteradas/incluídas pela Lei 11.488/2007:

(...)

Ora, o legislador tinha conhecimento da jurisprudência deste Conselho quanto a impossibilidade de aplicação cumulativa da multa isolada com a multa de ofício, além de outros entendimentos no sentido de que não poderia ser exigida se apurado prejuízo fiscal no encerramento do ano-calendário, ou se o tributo tivesse sido integralmente pago no ajuste anual. Todavia, tratou apenas das duas últimas hipóteses na nova redação, ou seja, deixou de prever a possibilidade de haver cumulatividade dessas multas. E não se diga que seria esquecimento, pois, logo a seguir no parágrafo §1º, exceção a cumulatividade de penalidades quando a ensejar a aplicação dos art. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502/1964.

Vejam que, tal qual este Conselheiro, o Relator do Acórdão nº 1402-001.217 entendeu que nem mesmo a alteração do art. 44, promovida pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, possibilita a exigência concomitante de multa de ofício por falta de recolhimento de

tributo devido ao final do exercício com a multa pela falta de recolhimento de estimativa mensal.

Com a devida vênia, entendo que não poderia ser outro o entendimento, principalmente quando comparamos as redações do art. 44, da Lei nº 9.430/96:

Lei nº 9.430, 27 de dezembro de 1996	Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007
Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (...) § 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas: (...) IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º [estimativa mensal], 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;	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 <i>a</i>, <i>b</i> e <i>c</i> do § 2º nos incisos I, II e III: “Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (...) II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (...) b) na forma do art. 2º desta Lei [estimativa mensal], 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. (...) Art. 41. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Vejam que não houve mudança na norma, mas alteração na disposição dos incisos e parágrafos, logo o “sentido da norma” vedado pela Súmula CARF nº 105 permanece o mesmo após a alteração do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Dado o exposto, entendo incabível a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento de tributo sobre bases estimadas e da multa de ofício exigida no lançamento para cobrança de tributo, haja vista que ambas penalidades tiveram como base o valor das receitas tidas como não tributadas pela Fiscalização.

V. DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer os Recursos de Ofício e Voluntário e, no mérito, negar provimento ao primeiro e dar parcial provimento ao segundo,

apenas para, em relação ao IRPJ, manter apenas a multa dos meses de abril a agosto de 2009 e o principal de R\$ 151.773,03 (abril de 2009), R\$ 62.302,27 (maio de 2009), R\$ 192.744,04 (junho de 2009), R\$ 10.599,21 e R\$ 66.339,36 (julho de 2009) e, no que tange à CSL, manter a multa para os débitos dos meses de abril a agosto de 2009.

(assinado digitalmente)

RONALDO APELBAUM – conselheiro redator “ad hoc”