



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

Processo nº 10940.000005/2006-70
Recurso nº 168.219 Voluntário
Acórdão nº **1402-00.732 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 29 de setembro de 2011
Matéria CSLL
Recorrente IBEMA COMPANHIA BRASILEIRA DE PAPEL.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA.

É inaplicável a penalidade quando há concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual, ou apurada inexistência de tributo a recolher no ajuste anual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente.

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

IBEMA Companhia Brasileira de Papel recorre a este Conselho contra decisão de primeira instância proferida pela 4ª Turma da DRJ Rio de Janeiro I/RJ, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Por pertinente, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“Versa o presente processo sobre auto de infração para exigência de IRPJ, tendo em vista a falta de recolhimento das estimativas, reflexo das glosas de compensações, bem como da multa de ofício isolada em face do não recolhimento destas estimativas para os anos-calendário de 2002 e 2003 (fls. 252/269), no valor de R\$ 984.961,17.

A descrição dos fatos (fls. 253/257) encontra-se abaixo, cujo teor assim se reproduz:

Em decorrência do auto de infração lavrado em 29/08/2005 (processo administrativo nº 10940.001890/2005-23), o montante das estimativas pagas (ou compensadas) a tal título, do ano-calendário 2001, foi diminuído em R\$ 535.823,63, o que ensejou a redução do IRPJ a pagar negativo no mesmo valor, de R\$ 1.240.139,42 para R\$ 704.315,79;

A infração em questão foi a falta de recolhimento das estimativas mensais, reflexo das glosas de compensações descritas às fls. 167;

Por sua vez, o saldo do IRPJ a pagar em 31/12/2002 negativo (saldo credor) foi diminuído em R\$ 504.041,27, de R\$ 1.264.738,16 para 760.696,89;

Também em 2003, o saldo credor do IRPJ foi diminuído em R\$ 809.240,26, de R\$ 2.156.310,22 para R\$ 1.347.069,96;

Assim, diante dos ajustes efetuados chega-se as seguintes multas sobre a base estimada (75%):

<i>Meses</i>	<i>Imposto de Renda a Pagar</i>	<i>Valor Declarado na DCTF</i>	<i>Diferenças</i>	<i>Multa (75%)</i>
<i>Junho/2002</i>	<i>236.459,16</i>	<i>106.718,70</i>	<i>129.740,46</i>	<i>97.305,35</i>
<i>Julho/2002</i>	<i>254.469,54</i>	<i>0,00</i>	<i>254.469,54</i>	<i>190.852,16</i>
<i>Outubro/2002</i>	<i>56.879,38</i>	<i>0,00</i>	<i>56.879,38</i>	<i>42.659,54</i>
<i>Novembro/2002</i>	<i>62.951,89</i>	<i>0,00</i>	<i>62.951,89</i>	<i>47.213,92</i>
<i>Janeiro/2003</i>	<i>355.630,20</i>	<i>267.276,17</i>	<i>88.354,03</i>	<i>66.265,52</i>
<i>Maio/2003</i>	<i>241.486,39</i>	<i>29.325,18</i>	<i>212.161,21</i>	<i>159.120,91</i>
<i>Junho/2003</i>	<i>165.159,24</i>	<i>0,00</i>	<i>165.159,24</i>	<i>123.869,43</i>
<i>Julho/2003</i>	<i>343.565,79</i>	<i>0,00</i>	<i>343.565,79</i>	<i>257.674,79</i>
<i>Total</i>				<i>984.961,62</i>
<i>Total do auto de infração</i>				<i>984.961,17</i>

Devidamente cientificado (fls. 252) em 03/01/2006, apresentou o interessado, em 02/02/2006, impugnação (fls. 273/301), instruída com a documentação de fls. 302/367, onde, em síntese, aduziu as seguintes razões de defesa:

Invoca a decadência, tendo em vista que os fatos se reportam aos anos de 2000 e 2001, enquanto que o auto de infração foi lavrado em 03/01/2006, tendo em vista o decurso do prazo de cinco anos entre a data do fato gerador e da constituição do crédito tributário;

Entende que a concomitância entre a multa de ofício e a multa isolada não pode prosperar;

A origem do presente auto foi outro auto de infração lavrado em face da glosa praticada pelo fisco de compensação efetuada pelo contribuinte de receita auferida em função da obtenção, por via judicial, através do mandado de segurança nº 98.00.16429-4, de direito ao crédito de IPI sobre insumos isentos, não tributados e alíquota zero utilizados em sua produção, tendo a decisão do TRF da 4ª Região transitada em julgado em 21/08/2000;

Referido crédito obtido pelo contribuinte, segundo a autoridade fiscal, corresponde a uma recuperação de custo de IPI, constituiu receita para efeito do imposto de renda – RIR/1999;

Havendo obtido judicialmente tal crédito, este se tornou disponível a partir do trânsito em julgado da decisão judicial, tornando-se também líquido a partir do cálculo e seu reconhecimento pela contabilidade da empresa;

Segundo o Termo de Verificação Fiscal constante daquele auto (10940.001890/2005-23), o lançamento de ofício se verificou em face de glosa fiscal sobre valores informados em DCTF como compensados, porém não comprovados, relativos à estimativa de IRPJ e CSLL de setembro de 2000;

Entretanto, a prévia análise da Receita Federal, com possibilidade concreta de indeferimento do crédito a ser compensado muda radicalmente o arquétipo legal do instituto da compensação tributária, no que padecem as instruções normativas acima referidas, do vício da ilegalidade, pois estão incompatíveis com o que dispõe a Lei nº 9.430/1996;

Considerando, todavia, a possibilidade de o fisco contestar a efetivação da compensação pela DCTF, alegando que a Lei nº 10.637/2002, não estava vigente no ano de 2000, vale lembrar a dicção do artigo 112 do CTN (interpretação benigna em favor do acusado);

Se de um lado havia a referência expressa à existência do pedido de compensação e de outro consta a nova Lei nº 10.637/2002, a expressa indicação de que a compensação será efetuada mediante entrega da declaração há que se aplicar a regra do artigo 112 do CTN;

A interessada argumenta também que não houve resposta ao que foi tratado no Comunicado Comp. nº 090/2004, onde havia a informação das compensações relativas ao crédito objeto do processo administrativo nº 10940.000879/98-29 que tinham sido efetuadas, devendo a pessoa jurídica manifestar-se dentro do prazo de 15 dias;

Em resposta ao comunicado, indagou a empresa se o critério adotado pela Receita para corrigir os créditos tributários está conforme com as regras estabelecidas na via judicial;

O valor do crédito do IPI reconhecido judicialmente foi apresentado à Receita Federal, tendo sido registrado contabilmente, estando no aguardo de análise do fisco há mais de dois anos, sem nenhuma comunicação oficial;

A Constituição Federal fala em direito de resposta; acesso à informação; esclarecimento de situações de interesse pessoal ; devido processo legal; contraditório; direito líquido e certo;

Onde estão tais direitos, já que o crédito existe, é fruto de decisão judicial transitada em julgado e foi compensado pelo seu valor correto pela declaração em DCTF?

Os eventuais vícios de forma são sanáveis por convalidação, aliás, compromisso do fisco quando o Comunicado nº 090/2004, gerador da segurança jurídica ao administrador/contribuinte, visto que se traduziu em procedimento de compensação de ofício assumido pela Administração;

Acaso fosse aventado vício de forma pela não utilização do PERDCOMP ou realização de requerimento específico, como uma anulabilidade administrativa, seria ato sujeito à convalidação;

E esta convalidação pode ter ocorrido expressamente quando deste comunicado, ressaltando a realização da compensação de ofício;

Presente, assim, a segurança jurídica e por corolário o direito garantido e adquirido às compensações por disposição do próprio fisco, que não pode levar sua relação com os administrados na margem de insegurança, da surpresa e da imoralidade;

Mesmo que não tivesse ocorrido o comunicado acima apresentado, a Administração, caso entendesse que as DCTF não foram suficientes para comunicar as compensações do contribuinte, deveria convalidar as mesmas, com efeitos pretéritos, já que a convalidação não se trata de uma discricionariedade do agente público, mas de um dever;

A Receita deveria comunicar quaisquer irregularidades que ocorressem por parte da ação do contribuinte em tempo hábil para os esclarecimentos e não somente quatro anos após as compensações realizadas e ainda depois do contribuinte esclarecer e pedir algumas informações, sendo completamente ignorado com a respectiva inscrição do seu “débito” na dívida ativa na PGFN, sem falar na autuação indevida da empresa;

Não se pode esquecer que a Lei nº 10.637/2002 alterou a Lei nº 9.430/1996 para criar a declaração de compensação. Por que não entender a informação via DCTF como declaração de compensação? Será que as normas secundárias são mais importantes que a própria lei?

Requer, portanto, seja julgada improcedente a ação fiscal que impõe a multa isolada e, no mérito seja julgada improcedente a imposição da penalidade isolada com fundamento no artigo 44, I da Lei nº 9.430/1996, por ser manifestamente ilegal, ferir princípios constitucionais tal como o da isonomia e em face da evidente duplicidade, em relação ao processo 10940.001890/2005-23.

É o relatório.”

A decisão de primeira instância, representada no Acórdão da DRJ nº 12-20.575 (fls. 390-400) de 20/08/2008, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento. A decisão foi assim ementada.

“DECADÊNCIA. MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. Tratando-se de aplicação de multa isolada pela falta de pagamento das estimativas, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), e não o contido no art. 150, § 4º, daquele mesmo texto legal, específico para tributos.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO. As autoridades administrativas estão obrigadas à observância de legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade dos atos legais regularmente editados.

MULTA ISOLADA. APURAÇÃO POR ESTIMATIVA. FALTA OU RECOLHIMENTO A MENOR. RETROATIVIDADE BENIGNA. A falta do recolhimento das antecipações obrigatórias, após o fechamento do ano-calendário, resulta para o interessado a cominação de multa isolada de 50%, em face do disposto na Lei nº 11.488/2007, artigo 14, observando-se, na espécie, o princípio da retroatividade benigna para os atos que não tenham sido definitivamente julgados.

Verificada a falta ou recolhimento a menor do imposto de renda devido por estimativa, cabível aplicação da multa de ofício isolada.”

Contra a aludida decisão, da qual foi cientificada em 09/09/2008 (A.R. de fl. 405), a interessada interpôs recurso voluntário em 08/10/2008 (fls. 409-436) onde repisa os argumentos trazidos em sede de impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar.

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Trata o presente processo de auto de infração para exigência de multa de ofício isolada em face do não recolhimento de estimativas para os anos-calendário de 2002 e 2003 (fls. 252/269).

Observa-se, de início, que o não recolhimento das estimativas é decorrência da apuração de diferenças que reduziram os saldos de IRPJ a pagar, negativos, apurados no processo administrativo nº 10940.001890/2005-23 (auto de infração lavrado em 29/08/2005, cópia às fls. 149/157).

Com efeito, entendo que as bases do lançamento objeto do presente processo remontam à apuração de diferenças que reduziram os saldos de IRPJ apurados no processo administrativo nº 10940.001890/2005-23, cobrados com juros e multas de ofício (proporcional e isoladas). Nesse sentido, considero ter havido a concomitância entre as multas lançadas naquele processo e aquela objeto do lançamento ora em discussão.

Quanto a esse aspecto, a decisão ora recorrida considerou a inexistência de óbice na cobrança concomitante de multas de ofício proporcionais e isoladas. Veja-se o excerto daquela decisão:

“[...]”

Quanto à aplicação concomitante da multa de ofício no auto de infração para exigência tributária e da multa isolada pelo não recolhimento das estimativas, entendo que inexistira óbice, já que a própria Instrução Normativa nº 93 de 1997, disciplinando a matéria (art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96), expressamente previu a aplicação da multa após o término do ano-calendário, independentemente do resultado obtido pela empresa, nos seguintes termos:

“FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE PAGAMENTO”

Art. 16. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I - a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;

II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.

[...]”

Discordo da decisão da DRJ quanto à possibilidade de lançamento concomitante das multas de ofício proporcional e isoladas. Este Colegiado possui entendimento sedimentado, no sentido de sua inaplicabilidade. Faço referência, dentre outros, ao 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;” (Grife0*

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 Vinícius 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”.

Entendo, portanto, indevida a multa isolada ora em discussão, pelo que Voto por dar provimento ao recurso voluntário apresentado.

Sala das Sessões, em 29 de setembro de 2011.

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator.