



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

Processo n° 10940.001535/2010-11
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1301-001.476 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de abril de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente MERCADOMOVEIS LTDA, FAZENDA NACIONAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL, MERCADO MOVEIS LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL. MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE.

Distintas, são as aplicações das multas de ofício isoladas por falta de recolhimentos de IRPJ e de CSLL determinados sobre a base de cálculo estimada, ainda que o sujeito passivo tenha apurado prejuízo fiscal para o IRPJ e base de cálculo negativa para a CSLL, no ano calendário correspondente.

Essas infrações são passíveis de penalidades distintas, previstas em diferentes dispositivos da legislação, por essa razão não há que se falar em concomitância de aplicação de multas de ofício. Vale esclarecer que a previsão legal que possibilita a imposição de mais de uma penalidade no mesmo Auto de Infração é admissível, desde que se tratem de ilícitos distintos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. No mérito: JUROS SOBRE A MULTA - Por maioria de votos, negar provimento vencido o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães. MULTA ISOLADA - Pelo voto de qualidade, negar provimento vencidos os Conselheiros Valmir Sandri, Carlos Augusto de Andrade Jenier e Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas.

(assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes Presidente

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior Relator

Paulo Jakson da Silva Lucas Redator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Cuida-se de Recursos Voluntário e de Ofício, interpostos contra decisão proferida pela 1ª Turma da DRJ em Curitiba/PR.

De acordo com o disposto no presente processo administrativo foram lavrados, em desfavor da contribuinte acima identificada, autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e Multas Isoladas, dos anos-calendário de 2008 e 2009, em vista de constatada “adoção de base de cálculo a menor em virtude da contabilização indevida de parte das receitas de serviços da pessoa jurídica em empresa coligada” e “redução do Lucro Real em virtude da exclusão indevida de valores do lucro líquido do exercício a título de Resultados Positivos em Participações Societárias” e “falta de pagamento do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, incidentes sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução”, conforme descrito às fls. 166–207.

De acordo com o Relatório de Encerramento da Atividade Fiscal, de fls. 208-228, a ação fiscal se deu na empresa MERCADOMÓVEIS LTDA, por força do MPF - Fiscalização 09101400.2010.00217-6 (fl. 01), sendo que os trabalhos fiscais também envolveram a empresa DDN SERVIÇOS DE INTERMEDIÇÃO E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA, vinculada ao MPF - Diligência 09101400.2010.00218-4 (fl.07), sendo que esta última empresa é controlada da primeira, que detém 96% de participação e os outros 4% das cotas de capital da DDN são de propriedade, em iguais proporções (1%), das pessoas MARCIO ADRIANO PAULIKI, JULIANA PAULIKI MICHALOWSKI, RUBIANE PAULIKI ZANETTI e JORGE FRANCISCO PAULIKI.

Registrou a Fiscalização que a contribuinte MERCADOMÓVEIS, por seu turno, é controlada pela empresa INCORPORE EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A (CNPJ 08.667.584/0001-65), *holding* do grupo, que detém 99,99% de participação no seu capital. O restante das cotas são de JEROSLAU PAULIKI, que possui 0,01% das cotas de capital da MERCADOMÓVEIS e que JEROSLAU PAULIKI, por sua vez, reveste-se da condição de Diretor-Presidente da INCORPORE, consoante se vê do documento de fls. 05.

Assim, segundo apurou a Fiscalização, a INCORPORE controla a MERCADOMÓVEIS, que controla a DDN.

Reputou-se que nos anos-calendário de 2008 e 2009, a DDN teria

(cnpj 03.823.704/0001- 52), NEGRESCO S/A CRÉD FINANC INVEST (cnpj 04.379.829/0001-06), CREDIPARANÁ SERVIÇOS FINANCEIROS (CNPJ 02.253.403/0001-78) e EMBRACON ADMINISTRADORA DE CONSÓRCIO LTDA (CNPJ 58.113.812/0001-23) e que tais ingressos financeiros na DDN foram contabilizadas como receita de serviços, a crédito da conta contábil 9.1.01.01.9010 – SERVIÇOS. A contrapartida se dá, inicialmente, a débito da conta 1.1.02.01.0041 – CLIENTES, e depois esta é creditada em contrapartida a um débito em 1.1.01.02.0014 – BANCO DO BRASIL SA.

O numerário, assim aportado na conta 1.1.01.02.0014 – BANCO DO BRASIL SA, sistematicamente seria encaminhado para a fiscalizada MERCADOMÓVEIS, sendo que a contabilização se daria a crédito da conta acima e a débito da conta 1.1.02.01.0043 – C/C MERCADOMÓVEIS LTDA, à título de “empréstimo”, consoante se vê de fls. 14-18 do Anexo III do processo.

Afirmou-se que expressiva parte desses supostos empréstimos teria sido paga pela MERCADOMÓVEIS por intermédio de sua participação nos lucros distribuídos pela DDN, com lançamento a crédito da conta 1.1.02.01.0043 – C/C MERCADOMÓVEIS LTDA, em contrapartida a um débito na conta de Lucros Distribuídos. Assim, a MERCADOMÓVEIS teria paga empréstimos feitos a ela pela DDN, mediante a entrega de lucros distribuídos pela própria DDN.

A DDN foi intimada (fls. 74) pela fiscalização a apresentar os Contratos de Mútuo relativamente a tais empréstimos, e em resposta (fls. 75-76) a empresa informou que não foram formalizados tais contratos porque na verdade a entrega de valores se dá como “antecipação de lucros” e não empréstimo, como vinha erroneamente sendo contabilizado, razão pela qual a nomenclatura da conta contábil seria alterada, para “1.1.02.01.0043 - c/c transitória de antecipação de lucros”.

A fiscalização asseverou (fl. 214, item 15) que: “a escrituração contábil da DDN não retrata os fatos econômicos e financeiros efetivamente ocorridos. Ao contrário, sua escrita representa uma **engenharia contábil**, amparada na criação de **empresa fictícia** (a própria DDN), com desiderato de mascarar transações comerciais realizadas de fato entre a MERCADOMÓVEIS e as empresas ASSURANT, NEGRESCO, CREDIPARANÁ e EMBRACOM, e não entre a DDN e essas empresas.” (negritos do original).

Na sequência (fl. 215, item 17), prossegue a autoridade lançadora statuindo que “os registros contábeis da DDN querem dar a entender que ela distribuiu elevados lucros à MERCADOMÓVEIS. Pretendem também dizer que a DDN é a prestadora de serviço às retromencionadas empresas ASSURANT, NEGRESCO, CREDIPARANÁ e EMBRACON. No entanto, na essência, o que ocorreu foram transações comerciais diretas entre a MERCADOMÓVEIS e essas empresas ASSURANT, NEGRESCO, CREDIPARANÁ e EMBRACON, transações essas acobertadas pelos supostos empréstimos e pelas falsas distribuições de lucros da DDN à MERCADOMÓVEIS.”

Esclareceu a Fiscalização que procedeu à diligência junto a empresa ASSURANT, uma companhia de seguros, cujos documentos constam do Anexo I, fls. 001 a 122, que esclareceu que negocia diretamente com a MERCADOMÓVEIS, sendo que esta segunda recebe comissões por venda de seguros a seus clientes, na modalidade

de “garantia estendida”, comumente fornecido por empresas varejistas de móveis. Mas, em vez de contabilizar diretamente tais receitas de comissões, teria constituído a DDN para fazê-lo, pois assim obteria vantagem fiscal, já que a tributação nesta poderia ser realizada em regime mais benéfico.

O Relatório de Encerramento da Atividade Fiscal está à fl. 222, item 34, afirmando que “a falta de propósito negocial nas transações intermediadas por meio da ficção da DDN está evidente pois, com a interposição de um outro CNPJ, o da DDN, o único ganho que a MERCADOMÓVEIS buscou foi a redução de tributos e contribuições incidentes sobre a parte das receitas da própria MERCADOMÓVEIS ao desviá-las, artificialmente, para a DDN (grifei). Ou seja, o ‘negócio’ da DDN, seu ‘core business’, é unicamente a intenção de reduzir parte significativa da carga tributária incidente sobre a MERCADOMÓVEIS, porém, mediante meios escusos. Não há propósito negocial na existência da DDN e nem suas ditas relações comerciais com seguradoras e financeiras vez que estão a negociar diretamente com a MERCADOMÓVEIS – e não com a DDN.”

A Fiscalização ainda enfatiza que no endereço declarado da DDN funciona outra empresa, com outro CNPJ, e sócios sem relação com ela, conforme apurado em diligência fiscal (fls. 234-235). O imóvel também não teria estrutura física para abrigar a DDN, pois possui apenas uma casa residencial e um barracão desocupado. Registra que a empresa não possui Ativo Permanente e não contabiliza despesas de aluguel nem de energia elétrica, sendo estas despesas administrativas fundamentais para a existência e a manutenção de qualquer estabelecimento. Menciona, também, que no sistema CNPJ consta, nos dados da DDN, números de telefones que coincidem com os da MERCADOMÓVEIS. Assevera que quem vende os seguros e produtos financeiros são os empregados da MERCADOMÓVEIS e não da DDN. Que a DDN, em resposta a termo fiscal, apresentou protocolo de entrega de documentos com logomarca da MERCADOMÓVEIS. Assim, conclui ser a DDN uma empresa fictícia (fls. 247), que ela funciona mais como uma conta “caixa e bancos” da MERCADOMÓVEIS (fls. 248).

Ao fim, destacou a Fiscalização (fls. 223, item 38), que: “resta caracterizado que estamos diante de distribuição do faturamento entre duas pessoas jurídicas distintas que, na verdade formam uma única empresa, cuja finalidade é a diminuição da tributação do IRPJ e da CSLL, obrigatoriamente tributada pelo lucro real, em sua coligada DDN, tributada pelo lucro presumido (regime mais benéfico)”.

Os quadros constantes da fl. 242 são utilizados para demonstrar que a DDN distribui lucros acima do valor do Lucro Presumido, sem possuir balanços trimestrais que comprovem a existência de lucros efetivos superiores ao presumido, de tal sorte a comportar a distribuição majorada, sem tributação e com a manutenção de isenção.

Quanto à avaliação incorreta de investimentos pela equivalência patrimonial, registrou-se que a MERCADOMÓVEIS informou em sua DIPJ, Fichas 09A, dos anos-calendário de 2008 e 2009, “Resultados Positivos em Participações Societárias” nos totais de R\$ 5.968.701,17 e R\$ 10.361.718,41, respectivamente, sendo que esses valores foram excluídos para apuração do Lucro Real, ocorrendo que a DDN é a única investida da MERCADOMÓVEIS, que detém 96% de participação daquela. Considerando que o PL da investida, nos anos em referência foi de R\$ 193.347,64 e R\$ 1.331.342,41, respectivamente, os valores do investimento no ativo da investidora, pela equivalência patrimonial, seria R\$ 185.613,73 (96% s/ R\$ 193.347,64) e R\$ 1.278.088,71 (96% s/ R\$ 1.331.342,41). Como os investimentos, no ativo da

MERCADOMÓVEIS (investidora), estavam nos valores de R\$ 61.458,34 (01/2008) e R\$ 185.613,73 (01/2009), o correto era esta contabilizar como resultado positivo com equivalência patrimonial em participações societárias os valores de R\$ 124.155,39 (R\$ 185.613,73 – R\$ 61.458,34) e R\$ 1.092.474,98 (R\$ 1.278.088,71 – R\$ 185.613,73).

Concluiu-se assim, que a MERCADOMÓVEIS contabilizou como Resultados Positivos em Participações Societárias, com conseqüente exclusão no Lucro Real, valores indevidamente superiores: 2008 - R\$ 5.844.545,78 (R\$ 5.968.701,17 – R\$ 124.155,39) - 2009 - R\$ 9.269.243,43 (R\$ 10.361.718,341 – R\$ 1.092.474,98).

No que toca à apuração dos Valores das Infrações, referiu-se à receita bruta da DDN nos anos de 2008 e 2009, e as acresceu-lhes às da MERCADOMÓVEIS, como receita de serviços desta. Providenciou também a desconsideração dos valores à título de “Resultados Positivos em Participações Societárias”, que foram contabilizados e excluídos no Lucro Real da MERCADOMÓVEIS. Feito isso, recalculou o Lucro Real da fiscalizada, apurando os valores a tributar, de IRPJ e CSLL, constantes dos demonstrativos de fls. 254 e 255, sendo que para o cálculo das infrações relativas às contribuições ao PIS e COFINS, igualmente agregou a receita bruta da DDN à da MERCADOMÓVEIS, procedendo a novos cálculos sobre o total de ambas, conforme fls. 259-266.

Uma vez acrescida a receita bruta da DDN na da MERCADOMÓVEIS, consoante já narrado, resultou que as parcelas mensais de estimativas, de IRPJ e CSLL, desta última, necessitaram ser recalculadas e, conseqüentemente, verificou-se um aumento considerando, portanto, que com tais recálculos, houve recolhimento a menor de estimativas mensais, lançando multa isolada pelo não pagamento dessa diferença apurada, conforme cálculos demonstrados às fls. 267-269.

O contribuinte foi cientificado pessoalmente do Auto de Infração na data fls. 192, 202, 212 e apresentou Impugnação (fls. 280-291), juntando os documentos de fls. 292-317 e alegando inicialmente incongruências e obscuridades no Auto de Infração e o conseqüente cerceamento do direito de defesa, aduzindo falta de correlação entre os fatos narrados no Relatório de Encerramento da Ação Fiscal e os Autos de Infração, sendo que estes não espelham, com clareza, certeza, liquidez, transparência e precisão os fatos e números ali narrados, causando dúvidas e incertezas, dificultando o seu amplo direito de defesa.

Registrou ainda, que os valores apontados pela Fiscalização como oriundos de equivalência patrimonial, na verdade, são lucros recebidos pela MERCADOMÓVEIS, e distribuídos pela DDN, tendo havido um equívoco de preenchimento nas DIPJ, sendo mencionado tais valores como “Resultados Positivos em Participações Societárias”. Alude que, sendo o lucros isentos, promoveu sua exclusão no Lucro Real. Mas, a incongruência residiria no fato de que a autoridade fiscal teria, nos anexos de fls. 254-255, procedido a ajustes anulando os valores dessa verba, de modo a não levá-los à tributação, o que entende como correto, entretanto, no item 001 do Auto de Infração (fls. 193) os valores teriam sido inseridos como tributáveis, o que não pode ser, pois na verdade são lucros e não resultado positivo em participações societárias, além do que a própria fiscalização, nos anexos ao relatório fiscal, não os incluiu na tributação.

Noutro ponto, alude que a junção da Receita Bruta da DDN à da MERCADOMÓVEIS, consta no Relatório de Encerramento nos valores de R\$ 7.153.089,68 (p/2008) e R\$ 12.191.775,69 (p/2009), divergentes daqueles constantes do Auto de Infração, como no caso do ano de 2008, que consta neste pelo valor de R\$ 7.068.976,64. Além do que, no seu entendimento, o valor de 2008 a ser agregado seria R\$ 6.495.005,45 [R\$ 7.153.089,68 – R\$ 543.634,80 (COFINS 7,6%) – R\$ 114.449,43 (PIS 1,65%)].

Quanto à distribuição de lucros acima do Lucro Presumido, sem a competente comprovação em escrituração contábil dessa mais-valia, o que geraria tributação dessa parte à maior, alega que, ao contrário, a existência desses lucros está provada na contabilidade, constante do anexo III, fls. 14/105 (fls. 587-678); da DIPJ, entregue conforme recibo nº. 04.48.74.84.89-72 (fls. 302-317); e que os recolhimentos tributários referente a esses lucros estão constando do extrato da SRFB juntado (fls. 269-300). Além do que, entende ser de rigor excessivo exigir-se balancetes trimestrais para provar a distribuição dos lucros.

Ainda em preliminar, arguiu que a capitulação dos Autos de Infração se fez de forma genérica e ampla, apontando-se preceitos meramente conceituais, todos do Regulamento do Imposto de Renda/99, sendo que nenhum deles justifica os lançamentos de ofício. Alega que, em verdade, ocorreu a desconsideração da personalidade jurídica da empresa DDN, utilizando-se do comando contido no artigo 116, parágrafo único do CTN, o que não pode ser, pois referido dispositivo é de eficácia contida, não possuindo ainda regulamentação para sua aplicação. Assim, são nulos os feitos fiscais por falta de fundamento legal válido.

No mérito defendeu o direito ao aproveitamento dos tributos já pagos e despesas incorridas na DDN assentando que a DDN foi desconsiderada e as suas receitas foram somadas às da MERCADOMÓVEIS, sendo novamente tributadas nesta, sem que os tributos e contribuições anteriormente recolhidos fossem, no mínimo, compensados nos cálculos do crédito tributário apurado.

No que diz respeito especificamente à COFINS, alega que o valor de R\$ 164.208,50, pago pela MERCADOMÓVEIS, referente ao período de apuração setembro/2008, conforme fls. 300, não foi considerado no demonstrativo da contribuição devida, arguindo ainda, que as despesas da DDN também devem ser consideradas para os cálculos dos tributos, na MERCADOMÓVEIS, assim como as receitas o foram.

Manifestou-se pela impossibilidade de Cumulação de Multa Isolada e Multa de Ofício e utilização da Taxa Selic.

A 1ª Turma da DRJ em Curitiba/PR, nos termos do acórdão e voto de folhas 853 em diante, julgou o lançamento parcialmente procedente afastando de início a preliminar de nulidade relembrando que a contribuinte alegava desconexão entre o Relatório de Encerramento da Atividade Fiscal e o Auto de Infração, no que diz respeito ao item de Resultado Positivo com Participações Societárias (**equivalência patrimonial**), eis que no primeiro, o Fisco não o teria considerado para tributação, e, no segundo, o incluíram., de sorte que tal dubiedade estaria causando falta de clareza no feito fiscal, suficiente para prejudicar a formação de seus argumentos de defesa.

Relembrado o argumento, cuidou a decisão recorrida de reputar que **equivocou-se o interessado, porquanto os valores ligados a essa situação, R\$**

5.968.701,17 (p/ 2008) e R\$ 10.361.718,41 (p/2009), NÃO foram considerados para tributação, nem no Relatório de Encerramento, e nem no Auto de Infração, sendo que nos anexos 1 e 2 (fls. 254-255), verifica-se que a Fiscalização retificou (coluna “Auditado”) esses valores para R\$ 124.155,39 (2008) e R\$ 1.902.474,98 (2009), mas tanto os considerou como parte integrante do Lucro Operacional, como exclusão do Lucro Real, deixando-os, assim, fora da tributação.

Fundamentou a decisão que o contribuinte já havia procedido da mesma maneira, ainda que com aqueles outros valores. Portanto, s.m.j., para efeitos de tributação, esse fato levantado pela Fiscalização, da inadequação dos valores do Resultado Positivo com Participações Societárias (equivalência patrimonial) era despidendo, e nem deveria ter sido mencionado no Relatório de Encerramento, já que os valores (tanto originais, como os retificados) não afetaram em nada a tributação e que somente haveria algum reflexo tributário se a Fiscalização tivesse fixado, nas exclusões do Lucro Real, um valor menor do que aquele já inserido na apuração do Lucro Contábil, não produzindo nenhum efeito tributário se fixa valor menor nas exclusões do Lucro Real, como foi feito, e ao mesmo tempo também se fixa esse mesmo valor menor para a recomposição do Lucro Contábil.

Arrematou-se afirmando que no Auto de Infração também não há influência de tais elementos, contrariamente ao que afirma o Impugnante, bastando ver, dos demonstrativos de fls. 254-255, que os valores do item 001 (fls. 193), a que se referiu, são, na verdade, decorrência dos ajustes realizados pela Fiscalização na Linha 05, Ficha 06A, rubrica “Receita de Prestação de Serviços – Mercados Interno e Externo”, ao agregar a Receita Bruta da DDN à da MERCADOMÓVEIS, a partir do que desenrolaram-se todos os cálculos até culminar naqueles valores constantes do citado item 001 do Auto de Infração, quais sejam: R\$ 7.068.976,64 (Dem. fls 254) e R\$ 11.171.628,00 (Dem. fls. 255), rejeitando, portanto, a preliminar.

Na sequência apreciou-se a alegação de existência de divergências de valores nas receitas da DDN, “anexadas” às da MERCADOMÓVEIS, entre o Relatório Fiscal, R\$ 7.153.089,68 (p/2008) e R\$ 12.191.775,69 (p/2009), e o Auto de Infração, R\$ 7.068.976,64 (p/2008) e R\$ 11.171.628,00 (p/2009), respectivamente, registrando a decisão recorrida que ao contribuinte parecia ter escapado a sequência de cálculos realizados pela autoridade fiscal, para alcançar os valores da infração, eis que inicialmente, verifica-se que a Fiscalização acomodou os valores de Receita Bruta da DDN, de R\$ 7.153.089,68 (2008) e R\$ 12.191.775,69 (2009), na Linha 05, da Ficha 06A, da DIPJ, da MERCADOMÓVEIS, conforme reprodução de fls. 254-255, compondo a rubrica “Receita de Prestação de Serviços – Mercados Interno e Externo”, na coluna “Auditado” ($R\$ 11.416.994,27 - R\$ 4.263.904,59 = R\$ 7.153.089,68$; e $R\$ 13.738.897,51 - R\$ 1.547.121,82 = R\$ 12.191.775,69$) e a partir daí refez, do início, os cálculos do Lucro Real, do IRPJ e da CSLL, da MERCADOMÓVEIS, como deveriam ter sido realizados se não existisse a DDN, e a receita desta tivesse sido contabilizada normalmente como da MERCADOMÓVEIS.

Ressaltou-se que a Fiscalização considerou, para efeitos de dedução da Receita Bruta, novos valores de PIS e COFINS, dada a “junção” feita naquela, com o acréscimo dos valores da Receita Bruta da DDN e conforme fls. 254-255, chegou no Lucro Real de R\$ 12.785.116,39 para 2008, e R\$ 18.527.530,25 para 2009, sobre os quais calculou o IRPJ à alíquota de 15% e o adicional de 10%, apurando os totais

devidos de R\$ 3.196.279,10 (2008) e R\$ 4.607.882,57 (2009), sendo que desses valores subtraiu as deduções e o IRRF conforme haviam sido declarados pelo contribuinte em suas DIPJ (fls. 690 e 733). Diminuiu também os valores pagos à título de Estimativas Mensais do IRPJ, encontrados e confirmados no sistema SINAL09 da Receita Federal, conforme fls. 269, sendo R\$ 1.356.055,46 (p/2008) e R\$ 1.720.069,57 (p/2009).

Mencionou-se ainda, que nas DIPJ (fls. 690 e 733) os valores informados pela empresa, na Linha 18, da Ficha 12A, a título de “Imp. de Renda Mensal Pago por Estimativa, são diferentes desses, constando R\$ 1.172.885,94 (p/2008) e R\$ 1.181.964,97 (p/2009) e após efetuadas as referidas subtrações no IRPJ calculado e devido, restou ainda IRPJ a Pagar, nos valores de R\$ 1.743.244,16 (p/2008) e R\$ 2.768.907,00 (p/2009), causados, sobretudo, pela agregação das receitas da DDN, que nas informações originais da DIPJ, não estavam computadas. Diante desses valores, que restaram de IRPJ a pagar, e que não estavam declarados pela MERCADOMÓVEIS, a Fiscalização precisou constituir o crédito tributário de ofício, mediante lançamento por auto de infração. Mas, como, pela metodologia adotada nos cálculos, apurou o imposto por reconstituição, necessitou determinar a Base Tributável por cálculos inversos, partindo do referido imposto. E, assim procedeu conforme demonstrado às fls. 196-197, determinando os valores de R\$ 7.068.976,64 (p/2008, fls. 196) e R\$ 11.171.628,00 (p/2009, fls 197), que sobre eles aplicadas as alíquotas de 15% (normal) e 10% (adicional), resulta os valores de IRPJ determinados por reconstituição da receita do contribuinte, nos valores de R\$ 1.743.244,15 (p/ 2008, fls. 196) e R\$ 2.768.907,00 (p/2009, fls. 197).

Em conclusão, assinalou a decisão recorrida serem estes os motivos pelos quais os valores constantes do Relatório de Encerramento divergem daqueles aportados no Auto de Infração, e como a metodologia adotada pela Fiscalização parte daqueles para resultar nestes, de forma inteligível, refutou a preliminar arguida.

Na sequência, cuidou de enfrentar a matéria relacionada aos lucros que foram distribuídos pela DDN à MERCADOMÓVEIS, acima dos valores de Lucro Presumido declarados pela primeira, observando que a Fiscalização elaborou as tabelas para explicitar os dados, reproduzindo-as (fl. 863).

Em continuidade, aduziu-se que o contribuinte alega que a sua escrituração comprova a existência de lucro contábil acima do Lucro Presumido, suficiente para a distribuição, verificando, com base nos elementos dos autos, de fato a contabilidade do sujeito passivo registra os resultados positivos de R\$ 6.808.029,71 para 2008 (fls. 620) e R\$ 10.290.605,29 para 2009 (fls. 665-666), conforme dados da conta 2.3.03.01.2870 LUCROS DISTRIBUÍDOS NO PERÍODO, o que foi corroborado com a juntada posterior das Demonstrações de Resultado do Exercício de fls. 787 - 789, ainda que não haja balanços trimestrais e os resultados contabilizados refiram-se a períodos anuais.

Dito isso, citou a decisão recorrida o disposto no artigo 1º da Lei nº 9.430/96, para concluir que a legislação implica, pois, que os períodos de apuração do lucro serão trimestrais, e se lucros foram distribuídos com base em resultados trimestrais, por óbvio há a necessidade de balanços trimestrais para se aferir se os lucros contábeis comportam distribuições de resultados superiores aos valores do Lucros Presumidos Trimestrais declarados e caso não haja tais balanços não seria possível a medição.

Consignou-se ainda, que as diferenças existentes entre o contabilizado, como lucro distribuído, e o declarado em DIPJ, como Lucro Presumido, NÃO foram objeto de tributação, consoante se depreende da análise dos Autos de Infração de fls. 191-231, entendendo, por isso mesmo, pela matéria não ter sido tributada, que sua inserção sobejou inútilmente os autos.

Por outro lado, considerou-se que a menção feita não obscureceu a autuação nem a tornou confusa, a ponto de cercear alguma nuance no direito de defesa do contribuinte, que, ao contrário, defendeu-se muito bem, demonstrando ter compreendido à profusão a assertiva fiscal, refutando também a preliminar arguida, nessa parte.

No que toca à desconsideração da personalidade jurídica da DDN, e alegada utilização indevida do artigo 116, parágrafo único do CTN, registrou a decisão recorrida que não haveria dúvidas, pelos termos do Relatório de Encerramento da Atividade Fiscal, de que a Fiscalização considerou a empresa DDN inexistente, de mera fachada, haja vista várias passagens do referido relatório, que desde o seu início procurou assentar que as reais operações se davam com a MERCADOMÓVEIS, reproduzindo os aludidos trechos, para então concluir que além de afirmar ser fictícia a DDN, o Fisco ainda afirma que houve um desiderato, um *animus*, uma vontade, de mascarar as transações comerciais realizadas, levando à inarredável conclusão de que houve simulação dos atos jurídicos.

No mérito, assinalou a decisão recorrida, quanto ao direito de aproveitamento dos tributos e despesas já pagos pela DDN, que a contribuinte pugnava por três coisas: a) compensação, no mínimo, dos valores pagos de tributos e contribuições pela DDN, no cálculo do crédito tributário que se constituiu em nome da MERCADOMÓVEIS; b) a consideração do valor de R\$ 164.208,50, pago pela MERCADOMÓVEIS, conforme fls. 300, a título de COFINS, referente ao período de apuração SET/2008, que não compôs os cálculos da Fiscalização, no demonstrativo de apuração de fls. 264; e c) o cômputo das despesas da DDN na apuração do crédito tributário apurado em nome da MERCADOMÓVEIS, já que apenas as receitas daquela foram carregadas para tal finalidade.

Considerou a decisão recorrida que em todas as três demandas assiste razão ao interessado, eis que as receitas da empresa DDN foram agrupadas às da MERCADOMÓVEIS, e sobre o total de ambas procedeu-se a novos cálculos, cobrando-se tributos e contribuições, não verificando razão porque não se abater do total apurado os valores já pagos pela DDN, a exemplo, inclusive, do que se fez com os pagamentos anteriormente realizados pela MERCADOMÓVEIS em nome próprio, de sorte que o não abatimento de valores já desembolsados pela empresa implicaria em enriquecimento ilícito do Estado e, por outro lado, não haveria motivo para impelir o contribuinte a promover posterior pedido de restituição ou compensação de tais pagamentos, sendo que naturalmente eles podem ser considerados na apuração do crédito tributário exigido no Auto de Infração.

Reputou a decisão recorrida que os pagamentos arrolados pelo contribuinte como realizados (fls. 296-IRPJ, 297-CSLL, 298-PIS e 299-COFINS), estão confirmados no sistema SINAL09, conforme fls. 792-802 e idêntico raciocínio aplica-se

às despesas havidas na DDN, que devem ser levadas ao encontro de contas e apuração do novo resultado pretendido pela Fiscalização.

Afirmou a decisão recorrida, ainda, que a Fiscalização não pode olvidar de considerar as despesas da DDN nos cálculos, fazendo-os apenas sobre as receitas desta, pois não se apura Lucro Real apenas sobre receitas, em havendo despesas. Para o mister de se aferir a dedutibilidade das despesas contabilizadas pela DDN, lembrou que solicitou diligência (fls. 766 -767) para que fosse emitido parecer conclusivo, do órgão lançador, se os custos, despesas e encargos constantes das Demonstrações de Resultado dos anos-calendário de 2008 e 2009, demonstram ter sido efetivamente incorridos; se estão assentados em documentação hábil e idônea; e se reúnem as condições de dedutibilidade previstas nos artigos 299 a 304 do RIR/99. Em resposta, sobrevivendo o documento de folhas 790, com a informação de que “...a grande maioria dos custos contabilizados pela DDN em suas Demonstrações de Resultados é oriundo de despesas com pessoal, despesas estas efetivamente incorridas conforme constatado em consulta às GFIP entregues/recolhidas pela empresa RFB.”

Concluiu que tal informação seria suficiente para entender que os custos, despesas e encargos contabilizados pela DDN estão aptos a serem deduzidos das receitas, visando a apuração do Lucro Real, razão pela qual entendeu que elas deveriam e devem ser efetivamente consideradas nos cálculos para apuração do Crédito Tributário a ser cobrado do contribuinte, mediante Auto de Infração.

No que diz respeito ao pagamento de COFINS, que a MERCADOMÓVEIS realizou referente ao PA Set/2008, no valor de R\$ 164.208,50, e que não foi considerado nas contas da Fiscalização, conforme omissão no demonstrativo de fls. 264, não haveria mesmo o que se discutir, devendo ser aproveitado, já que devidamente comprovado nas pesquisas no sistema SINAL09 (fl. 803), tendo ocorrido, muito provavelmente, um lapso manifesto na confecção do referido demonstrativo.

Por fim, manteve-se a possibilidade de cumulação das multas aplicadas, de ofício e isolada, bem como a utilização da Taxa Selic.

Apresentou-se planilhas a partir da folha 870, para evidenciar a situação do crédito tributário após o reconhecimento da parcial procedência dos autos de infração ficando a parte dispositiva do voto assim redigida: “face ao exposto, voto por considerar a impugnação procedente em parte, **exonerando-se** de IRPJ o valor de R\$ 1.314.617,02 (R\$ 492.414,82 p/ 2008 e R\$ 822.202,20 p/ 2009); de CSLL o valor de R\$ 555.415,41 (R\$ 202.076,70 p/ 2008 e R\$ 353.338,71 p/2009); de COFINS o valor de R\$ 676.679,27 (R\$ 341.327,02 p/ 2008 e R\$ 335.352,25 p/2009); de PIS o valor de R\$ 110.331,76 (R\$ 38.385,74 p/ 2008 e R\$ 71.946,02 p/ 2009); de MULTA ISOLADA S/ ESTIMATIVA DE IRPJ o valor de R\$ 30.040,99 (R\$ 10.820,95 p/ 2008 e R\$ 19.220,04 p/ 2009); e de MULTA ISOLADA S/ ESTIMATIVA DE CSLL o valor de R\$ 10.814,73 (R\$ 3.895,54 p/ 2008 e R\$ 6.919,19 p/ 2009)”.

Devidamente cientificada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, relatando os fatos sucedidos, reiterando os argumentos que não foram acolhidos, e aduzindo que não haveria fundamento legal a amparar as autuações.

Acrescentou que a decisão recorrida muito embora tenha acatada a dedução das despesas e tributos já pagos pela DDN, reclassificando as glosas, não considerou nos ajustes os valores de IRPJ e contribuições sociais retidas na fonte.

Processo nº 10940.001535/2010-11
Acórdão n.º **1301-001.476**

S1-C3T1
Fl. 7

Por fim, insurgiu-se outra vez contra a aplicação da multa de ofício cumulada com a multa isolada e pugnou por provimento.

É o relatório.

CÓPIA

Voto Vencido

Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Jr., Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e dotado dos pressupostos genéricos de recorribilidade. Bem assim o Recurso de Ofício atende aos pressupostos regimentais e legais. Admito-os para julgamento.

Versa o presente processo administrativo acerca de autos de infração de infração de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e Multas Isoladas, dos anos-calendário de 2008 e 2009.

A decisão recorrida reconheceu o direito ao aproveitamento de despesas, tributos e contribuições pagas pela DDN, empresa que foi desconsiderada, por verificada simulação, e cujas receitas foram somadas às da recorrente para os fins da glosa imposta, mantendo os demais aspectos do lançamento, conforme se vê no relatório acima elaborado, o qual integra o presente voto para todos os fins.

Considerando que a matéria exonerada é objeto de Recurso de Ofícios e os demais temas subsistem para enfrentamento no Recurso Voluntário, de rigor segrega-los para facilitar a compreensão.

I – RECURSO DE OFÍCIO

A clareza do conteúdo decisório impugnado de ofício, relatado acima, faz sobressair sua prevalência, porquanto assentou-se, em resumo, que não se pode cogitar de aglutinar-se as receitas da empresa desconsiderada por verificada simulação e ignorar a um só tempo as despesas pagas ou incorridas no mesmo período, mormente porque tais despesas foram validadas pelo próprio fisco em diligência solicitada.

Veja-se que assiste plena razão à decisão recorrida ao dispor que as receitas da empresa DDN foram agrupadas às da MERCADOMÓVEIS, e sobre o total de ambas procedeu-se a novos cálculos, cobrando-se tributos e contribuições, não existindo mesmo fundamento válido para não se considerar os valores já pagos pela DDN.

Com maior razão, o não abatimento das despesas, com tributos pagos ou retidos em nome da empresa, se traduziria em expediente vedado, e não refletiria a correta base de cálculo dos tributos lançados, acoimando assim, os autos de infração.

Torno a dizer, assiste razão à decisão recorrida de ofício ao propagar que os pagamentos arrolados pelo contribuinte como realizados (fls. 296-IRPJ, 297-CSLL, 298-PIS e 299-COFINS), estão confirmados no sistema SINAL09, conforme fls. 792-802 e idêntico raciocínio aplica-se às despesas havidas na DDN, que devem ser levadas ao encontro de contas e apuração do novo resultado pretendido pela Fiscalização, eis que realizada diligência (fls. 766 -767) para que fosse emitido parecer conclusivo, do órgão lançador, se os custos, despesas e encargos constantes das Demonstrações de Resultado dos anos-calendário de 2008 e 2009, demonstram ter sido efetivamente incorridos; se estão assentados em documentação hábil e idônea; e se reúnem as condições de dedutibilidade previstas nos artigos 299 a 304 do RIR/99, com a sobrevinda do documento de folhas 790, com a informação de que “...a grande maioria dos custos contabilizados pela DDN em suas Demonstrações de Resultados é oriundo de

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

Autenticado digitalmente em 10/10/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 10/10/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 23/10/2014 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 11/11/2014 por VALMAR FONSECA DE MENEZES
Impresso em 04/12/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

despesas com pessoal, despesas estas efetivamente incorridas conforme constatado em consulta às GFIP entregues/recolhidas pela empresa RFB.”

O Recurso de Ofício não merece provimento, subsistindo a decisão impugnada naquilo em que julgou improcedentes os lançamentos.

II – RECURSO VOLUNTÁRIO

No que toca ao Recurso Voluntário e a insistência da contribuinte no argumento de que não haveria fundamento legal para a autuação, mormente naquilo em que desconsiderou a empresa DDN, importa registrar a improcedência dos seus argumentos.

Veja-se que da narrativa dos fatos apurados pela Fiscalização sobressai o expediente de simulação.

Relembre-se que o Relatório de Encerramento da Atividade Fiscal (fls. 208 – 228), dá conta de que a ação fiscal foi iniciada na empresa recorrente e estendida à empresa DDN SERVIÇOS DE INTERMEDIÇÃO E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA, apurando-se que esta última é controlada da primeira, que detém 96% de participação e os outros 4% das cotas de capital da DDN são de propriedade, em iguais proporções (1%), das pessoas MARCIO ADRIANO PAULIKI, JULIANA PAULIKI MICHALOWSKI, RUBIANE PAULIKI ZANETTI e JORGE FRANCISCO PAULIKI, apurando-se ainda, que a recorrente, por seu turno, é controlada pela empresa INCORPORA EMPREENDEMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A (CNPJ 08.667.584/0001-65), *holding* do grupo, que detém 99,99% de participação no seu capital, sendo o restante das cotas de JEROSLAU PAULIKI, que possui 0,01% das cotas de capital da recorrente, ou seja, a INCORPORA controla a MERCADOMÓVEIS, que controla a DDN.

Foi com este quadro delineado que a Fiscalização verificou que nos anos-calendário de 2008 e 2009, a DDN teria recebido remessas financeiras vindas das empresas ASSURANT SEGURADORA S/A (cnpj 03.823.704/0001- 52), NEGRESCO S/A CRÉD FINANC INVEST (cnpj 04.379.829/0001-06), CREDIPARANÁ SERVIÇOS FINANCEIROS (CNPJ 02.253.403/0001-78) e EMBRACON ADMINISTRADORA DE CONSÓRCIO LTDA (CNPJ 58.113.812/0001-23), sendo que tais ingressos financeiros na DDN foram contabilizadas como receita de serviços, a crédito da conta contábil 9.1.01.01.9010 – *SERVIÇOS*. A contrapartida se dava, inicialmente, a débito da conta 1.1.02.01.0041 – *CLIENTES*, e depois esta é creditada em contrapartida a um débito em 1.1.01.02.0014 – *BANCO DO BRASIL SA.*, sendo que o numerário, assim aportado na conta 1.1.01.02.0014 – *BANCO DO BRASIL SA*, sistematicamente era encaminhado para a recorrente e a contabilização se dava a crédito da conta acima e a débito da conta 1.1.02.01.0043 – *C/C MERCADOMÓVEIS LTDA*, à título de “empréstimo”, consoante se vê às folhas 14 a 18 do Anexo III do processo.

Ainda rememorando o expediente factual apurada neste processo, tem-se que parte desses supostos empréstimos foram pagos pela recorrente por intermédio de sua participação nos lucros distribuídos pela DDN, com lançamento a crédito da conta 1.1.02.01.0043 – *C/C MERCADOMÓVEIS LTDA*, em contrapartida a um débito na conta de Lucros Distribuídos, ou seja, apurou a Fiscalização que a recorrente pagou empréstimos feitos a ela pela DDN, mediante a entrega de lucros distribuídos pela própria DDN.

Dando conta da simulação perpetrada, assentou a Fiscalização que a DDN foi intimada (fls. 74) a apresentar os Contratos de Mútuo relativamente a tais empréstimos, e em resposta (fls. 75-76) informou que não foram formalizados tais contratos porque na verdade a entrega de valores se dá como “antecipação de lucros” e não empréstimo, levando a Fiscalização a dispor que (fl. 214, item 15) a escrituração contábil da DDN não retrata os fatos econômicos e financeiros efetivamente ocorridos. Ao contrário, sua escrita representa uma engenharia contábil, amparada na criação de empresa fictícia (a própria DDN), com desiderato de mascarar transações comerciais realizadas de fato entre a MERCADOMÓVEIS e as empresas ASSURANT, NEGRESCO, CREDIPARANÁ e EMBRACOM, e não entre a DDN e essas empresas.

Veja-se que o fundamento utilizado é de simulação, utilizava-se a DDN para certos recebimentos que em verdade se destinavam à própria recorrente. Eis a fundamentação da glosa, claro expediente de evasão fiscal.

Silvio de Salvo Venosa, em sua obra “Direito Civil, Parte Geral, Editora Atlas Jurídico, 6ª edição”, a partir da página 523, conceitua a simulação como declaração enganosa da vontade e destaca seus demais atributos, como se observa abaixo:

“simular é fingir, mascarar, camuflar, esconder a realidade. Juridicamente é prática de ato ou negócio que esconde a real intenção. A intenção dos simuladores é encoberta mediante disfarce, parecendo externamente negócio que não espelhado pela vontade dos contraentes.

As partes não pretendem originalmente o negócio que se mostra à vista de todos; objetivam tão só produzir aparência. Trata-se de declaração enganosa de vontade”.

(meus os destaques)

Ainda seguindo o sempre didático magistério, Silvio de Salvo Venosa caracteriza a simulação, fundamentalmente, como divergente, de maneira intencional, a vontade e a declaração realizada, confira-se:

“Há, na verdade, oposição entre o pretendido e o declarado. As partes desejam mera aparência do negócio e criam ilusão de existência. Os contraentes pretendem criar aparência de um ato, para assim surgir aos olhos de terceiros.

A disparidade entre o querido e o manifestado é produto da deliberação dos contraentes.

Na simulação, há conluio. Existe uma conduta, um processo simulatório; acerto, concerto entre os contraentes para proporcionar aparência exterior do negócio”.

Pelo que se pode extrair da citada conceituação, simular é o ato de camuflar o objetivo de um negócio jurídico valendo-se de outro eis que o objetivo intentado seria alcançado por negócio diverso, daí o motivo de o artigo 167 do Código Civil dispor que o negócio jurídico simulado será nulo, porém, subsistirá o que se dissimulou, se for válido na substância e na forma, ou seja, para descaracterizar-se os efeitos do ato simulado, não me parece necessário o fundamento invocado pela contribuinte.

Têm-se presente, destarte, que para caracterização do ato simulado será necessário que os contraentes tenham praticado um negócio jurídico pretendendo dissimular o resultado que seria obtido por meio de outro negócio, tal como se deu na espécie.

Sendo assim, não vejo como prover-se o recurso voluntário da contribuinte, neste item, para considerar que a glosa imposta careceria de fundamentação.

Quanto ao pleito da recorrente de que os valores retidos pelas fontes pagadoras deveriam ter sido acrescidos aos ajustes, porém, não foram contemplados pela decisão recorrida, entendo que lhe assiste razão, pelos fundamentos mesmo fundamentos que supedanearam a decisão acerca do recurso de ofício.

Por fim, no que toca à exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada, igualmente assiste razão à contribuinte.

Com efeito, abordando o caso com a brevidade que a matéria reclama, dada a pacificada jurisprudência administrativa quanto ao tema em questão, tem-se que de fato, analisando-se o Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário, verifica-se que há a cobrança cumulativa da multa isolada com a multa de ofício.

Veja-se alguns precedentes para evidenciar a improcedência do lançamento em questão, confira-se:

PENALIDADE - MULTA ISOLADA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO FALTA DE RECOLHIMENTO - PAGAMENTO POR ESTIMATIVA.

Não comporta a cobrança de multa isolada por falta de recolhimento de tributo por estimativa concomitante com a multa de lançamento de ofício, ambas calculadas sobre os mesmos valores apurados em procedimento fiscal. (Ac. Nº 101-94.155).

AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA - MULTA ISOLADA - A multa isolada por falta de recolhimento da estimativa não pode ser aplicada cumulativamente com a multa de lançamento de ofício sobre os mesmos valores apurados em procedimento fiscal. (Ac nº Acórdão 103-21275).

Diante disso, de rigor reconhecer a impossibilidade de cobrança concomitante das multas aplicadas.

III – CONCLUSÃO

Em vista do exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para os fins de assegurar a utilização dos tributos e contribuições retidos em nome da empresa desconsiderada, e afastar a multa isolada aplicada em concomitância com a multa de ofício.

Sala das Sessões, em 09 de abril de 2014.

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

Como visto, colhidos os votos em sessão, restou o relator vencido pelo voto de qualidade, com relação a multa isolada sobre as estimativas concomitante com a multa de ofício (75%).

Inicialmente, cumpre esclarecer que minha posição pessoal é pela manutenção integral das multas isoladas aplicadas, uma vez que não partilho do entendimento de nenhuma das inúmeras teses que vicejam nesta Corte Administrativa propondo o seu cancelamento, em função das circunstâncias específicas que cercam a determinação do seu montante em cada caso concreto. A meu modo de ver, a penalidade pelo descumprimento da obrigação de recolher as antecipações devidas está expressamente prevista em lei e não guarda qualquer correlação com o montante do imposto devido ao final do ano, nem tampouco pode ser afastada sob o argumento de concomitância com a multa proporcional eventualmente aplicada. Vejamos:

A legislação fixa como regra a apuração trimestral do lucro real ou da base de cálculo da CSLL, e faculta aos contribuintes a apuração destes resultados apenas ao final do ano calendário caso recolham as antecipações mensais devidas, com base na receita bruta e acréscimos, ou justifiquem sua redução/dispensa mediante balancetes de suspensão/redução.

Se assim não procedem, aplica-se o disposto na Lei nº 9.430/96, art. 44, § 1º, com a modificação dada pela Lei 11.488, de 2007 (inciso II, 50%), *in verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

...

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

Conclui-se, daí, que o legislador estabeleceu a possibilidade de a penalidade ser aplicada mesmo depois de encerrado o ano calendário correspondente, e ainda que evidenciada a desnecessidade das antecipações, nesta ocasião, por inexistência de IRPJ ou CSLL devidos na apuração anual. Para exonerar-se da referida obrigação, cumpria à contribuinte levantar balancetes mensais de suspensão, e evidenciar a inexistência de base de cálculo para recolhimento das estimativas durante todo o ano calendário.

Ausente tal demonstração, ou apurando a Fiscalização que estes balancetes revelam resultado inferior ao devido, resta patente a inobservância da obrigação imposta àqueles que optam pela apuração anual do lucro. Logo, para não se sujeitar à multa de ofício isolada, deve a contribuinte apurar e recolher os valores estimados com os acréscimos moratórios calculados desde a data de vencimento pertinente a cada mês, e não meramente determinar o valor que, ao final, ainda remanesceria devido nos cálculos do ajuste anual.

Ou seja, para desfazer espontaneamente a infração de falta de recolhimento das estimativas, deveria a contribuinte quitá-las, mesmo verificando que os tributos devidos ao final do ano calendário seriam inferiores à soma das estimativas devidas. Apenas que a quitação destas estimativas, porque posteriores ao encerramento do ano calendário, resultaria em um saldo negativo de IRPJ ou CSLL, passível de compensação com débitos de períodos subseqüentes, à semelhança do que viria a ocorrer se a contribuinte houvesse recolhido as antecipações no prazo legal.

Já se a contribuinte assim não age, o procedimento a ser adotado pela Fiscalização difere desta regularização espontânea. Isto porque seria incongruente exigir os valores que deixaram de ser recolhidos mensalmente e, ao mesmo tempo, considerá-los quitados para recomposição do ajuste anual e lançamento de eventual parcela excedente às estimativas mensais.

Assim, optou o legislador pela dispensa de lançamento do valor principal não antecipado, e reconhecimento dos efeitos de sua ausência no ajuste anual, com conseqüente exigência apenas do valor apurado em definitivo neste momento, sem levar em conta as estimativas, porque não recolhidas. E, para que a falta de antecipação de estimativas não ficasse impune, fixou-se, no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, (com a nova redação dada pela Lei 11.488, de 2007) a penalidade isolada sobre esta ocorrência, distinta da falta de recolhimento do ajuste anual, como já explicitado.

Inadmissível, assim, a interpretação de que as multas isoladas (50%) e a multa de ofício (75%) pela falta de recolhimento do devido no ajuste do final do exercício é caso de duplicidade de lançamento.

Nesse contexto o conteúdo jurídico, a dicção do dispositivo não deixa margem de dúvida acerca do seu alcance. A aplicação da multa isolada independe da apuração de resultado positivo, ou seja, é aplicável em qualquer situação, com ou sem base de imposto final, bastando apenas que se constate o dever – não observado de recolher antecipações, mediante estimativas, pouco importando se estas possuem apenas um caráter provisório, pois o que se busca é punir a conduta do contribuinte que, espontaneamente, abandonou a regra geral de tributação lucro real trimestral, sem respeitar o requisito para o ingresso na sistemática do lucro real anual, cujas estimativas mensais antecipatórias são de recolhimento imprescindível.

O contribuinte que deixa de recolher a estimativa está descumprindo norma específica quanto ao regime de antecipação, prevendo a lei punição para tal ato – multa isolada.

Aquele que deixa de pagar o imposto devido ao final do período de apuração também descumpre norma específica, o dever de recolher a obrigação principal, para o qual a Lei prevê a multa de ofício (75%) que será exigida juntamente com o valor do imposto não recolhido.

Por todo o exposto meu voto é no sentido de manter a multa isolada (50%) sobre as estimativas não pagas.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas – Redator

CÓPIA