



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

Processo nº 10980.009266/2007-60
Recurso nº 165.196 Voluntário
Acórdão nº **1101-000.136 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 18 de junho de 2009
Matéria IRPJ E OUTRO
Recorrente ALL AMÉRICA LATINA LOGÍSTICA INTERMODAL S/A
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

**FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL.
LANÇAMENTO APÓS O TÉRMINO DO ANO-CALENDÁRIO**

Verificada a falta de pagamento do imposto ou contribuição social por estimativa, após o término do ano-calendário, correto o lançamento de ofício que abrange tão somente o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, quando não recolhido.

PENALIDADE. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO (ISOLADA). FALTA DE RECOLHIMENTO. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA - Encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido, apurado na ação fiscal com base no lucro real. Não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício, por falta de recolhimento de tributo por estimativa, sob pena de dupla incidência de multa de ofício sobre uma mesma infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária** do **PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**, Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, mantendo tão somente a exigência do principal (IRPJ e CSLL) com os acréscimos moratórios.

(Assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes - Presidente

(Assinado digitalmente)

José Ricardo da Silva - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Praga, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Sandra Maria Faroni, Valmir Sandri, Aloysio Percínio, João Carlos Lima Junior, José Ricardo da Silva e José Sergio Gomes (suplente convocado).

Relatório

ALL AMÉRICA LATINA LOGÍSTICA INTERMODAL S/A, já qualificada nos presentes autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 381/402), contra o Acórdão nº 16.369, de 13/12/2007 (fls. 364/369), proferido pela colenda 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Curitiba - PR, que julgou procedente o lançamento consubstanciado nos autos de infração de IRPJ, fls. 16 e CSLL, fls. 176, com os respectivos acréscimos legais (multa de ofício e juros moratórios), mais a multa isolada por falta de recolhimento das antecipações mensais, relativos ao ano-calendário de 2005.

A exigência relativa aos tributos é decorrente da insuficiência de recolhimento ou de declaração do IRPJ devido, apurado com base no lucro real anual, em virtude da falta de pagamento da estimativa mensal. Enquadramento legal: art. 841, I, III e IV, do RIR/1999 – Decreto nº 3.000/1999.

A exigência da multa isolada se deu em razão da falta de pagamento do IRPJ, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, com enquadramento legal nos arts. 222 e 843 do RIR/1999 c/c art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430/1996 alterado pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351/2007 c/c art. 106, II, “c” da Lei nº 5.172/1966.

Irresignada, a contribuinte apresentou tempestiva impugnação de fls. 148/160, com os seguintes argumentos de defesa:

- que foi surpreendida com este lançamento de ofício efetuado com base nas informações lançadas em DCTF, pois a mesma equipe de fiscalização que lavrou este auto de infração já tinha revisto as mesmas informações que lhe deram base e, no processo administrativo nº 10980.002045/2006-80, determinou a inscrição do mesmo crédito tributário em dívida ativa. Que com base no mesmo conjunto fático que motivou o auto de infração ora vergastado, foi lavrado auto de infração de multa isolada, correspondente ao processo nº 10980.002230/2006-74;

- que fato de fundamental relevância para o cancelamento do presente auto de infração é que o crédito tributário respectivo já fora objeto de inscrição em Dívida Ativa da União. Que a responsabilidade por tal inscrição é da Procuradoria da Fazenda Nacional, após prévio exame das autoridades fiscais, sendo certo que no presente caso o crédito tributário foi inscrito após manifestação expressa e inequívoca dos mesmos auditores que subscrevem o presente auto de infração, determinando que os créditos “confessados” em DCTF fossem cobrados judicialmente;

- que a própria DCTF que serviu de base para o auto de infração por si só já se constitui em título hábil e suficiente para a cobrança do crédito tributário, nos termos do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/1984, tornando desnecessário qualquer ato de lançamento;

- que há norma expressa da Secretaria da Receita Federal, consubstanciada no art. 11 da Instrução Normativa SRF nº 583/2005, que impõe a cobrança dos créditos tributários confessados em DCTF na hipótese de descaracterização de eventual suspensão de exigibilidade, com os acréscimos moratórios tão somente;

- que em tese fica sujeita a pagar o mesmo tributo duas vezes, caso este lançamento prevaleça, pois além de ter de suportar o ônus da inscrição em dívida ativa do crédito tributário confessado em DCTF, deverá novamente rediscutir os mesmos fatos e argumentos que levaram a autoridade fiscal à lavra do auto de infração ora impugnado;

- que pelo aspecto material não pode haver um lançamento sobre a mesma base após a inscrição do crédito tributário apurado pelo primeiro em dívida ativa, e pelo aspecto formal seria necessário cancelar o primeiro para, se fosse o caso, rever o lançamento anterior com base nos limites propugnados pelo art. 149 do Código Tributário Nacional;

- que a própria dúvida manifestada pela autoridade lançadora, que ou não sabe o que está fazendo ou não possui certeza do enquadramento legal aos fatos verificados em dois procedimentos diferentes, induz à aplicação do art. 112 do CTN e do conseqüente cancelamento do mesmo neste particular, ainda que fosse possível analisar o mérito do auto de infração.

A Colenda Turma de Julgamento de primeira instância decidiu pela manutenção da exigência tributária, conforme acórdão citado, cuja ementa tem a seguinte redação:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

**FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL.
LANÇAMENTO APÓS O TÉRMINO DO ANO-CALENDÁRIO.**

Verificada a falta de pagamento do imposto ou contribuição social por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento deve abranger o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, e a multa de ofício isolada sobre a diferença das estimativas devidas e não recolhidas.

Lançamento Procedente

Ciente da decisão de primeira instância em 15/01/2008 (fls. 427), e com ela não se conformando, a contribuinte recorre a este Colegiado por meio do recurso voluntário apresentado em 14/02/2008 (fls. 430), onde expõe, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que o presente lançamento de ofício foi efetuado com base nas informações lançadas em DCTF, e que a mesma equipe de fiscalização que lavrou o auto de infração já tinha revisto as mesmas informações que lhe deram base e determinou a inscrição do mesmo crédito tributário em dívida ativa;
- b) que deve ser anulada a decisão de primeira instância em razão da falta de apreciação dos argumentos apresentados na defesa inicial;

- c) que já houve inscrição em dívida ativa dos créditos tributários correspondentes aos pagamentos por estimativa, sendo que os mesmos foram devidamente confessados em DCTF;
- d) que a decisão recorrida justificou o lançamento com um argumento novo, que não constava da exigência originária, complementando o auto de infração num aspecto de fundamental importância para o mesmo, que seria o motivo para a revisão de ofício de um lançamento inscrito em dívida ativa que nem se sabe porque teria sido cancelado;
- e) que a questão diz respeito à validação do procedimento do fiscal autuante, se correto ou não. Uma vez verificado que o fundamento do auto de infração não é corretamente desvelado, sem que se faça corretamente a operação de subsunção do fato à norma e prejudicando o direito de defesa do contribuinte, resta óbvio que a autoridade julgadora deveria ter dado pela nulidade do auto de infração, e não inovado nos fundamentos jurídicos do mesmo;
- f) que, se houve erro no enquadramento legal, deveria a autoridade julgadora ter determinado à fiscalização que procedesse a um novo lançamento, e não ter inovado nos fundamentos jurídicos do lançamento;
- g) que a recorrente apurou, conforme expressamente reconhecido nos autos, balancetes de suspensão, tendo declarado e confessado os supostos débitos correspondentes à estimativa, não cabendo, portanto, nem sequer imputação por multa isolada nesse sentido;
- h) que, ainda que houvesse saldo a pagar de imposto ou contribuição relativos à saldos informados na DCTF, caberia tão somente a sua inscrição em dívida ativa, com a inclusão dos chamados acréscimos moratórios;
- i) que nem sequer poder-se-ia aplicar a multa isolada correspondente à alegada falta de pagamento dos tributos apurados por estimativa, pois, além de a recorrente ter apurado balancetes de suspensão, os mesmos foram devidamente declarados e confessados em DCTF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Ricardo da Silva, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relato, trata-se de exigência fiscal constituída pela falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL com base no lucro real anual, em decorrência da falta de pagamento das estimativas mensais, bem como da multa isolada.

Por ocasião da defesa inicial, a contribuinte suscitou que os créditos tributários correspondentes já haviam sido inscritos em Dívida Ativa da União e que também já haviam sido lavrados outros autos de infração para a exigência da multa isolada, caracterizando assim, a exigência do mesmo tributo em dois autos de infração.

Diante desses fatos, a turma julgadora de primeira instância baixou o presente processo em diligência para que a DRF/Curitiba prestasse as informações a respeito.

A autoridade diligenciante prestou os esclarecimentos de fls. 361/362, deixando consignado que a inscrição em dívida ativa já havia sido cancelada em 26/10/2007.

Com relação aos valores exigidos a título de tributos devidos nos processos indevidamente encaminhados para inscrição em dívida ativa e, posteriormente, cancelados, tratavam-se de simples falta de recolhimento de estimativas mensais, fato esse que nada tem a ver com a falta ou recolhimento de tributos apurados por ocasião da apuração do resultado tributável ao término do exercício social.

O lançamento a título de multa de ofício isolada constante nos processos nº 10980.002230/2006-74 referente ao IRPJ e 10980.002231/2006-19 relativo a CSLL, foram os mesmos julgados improcedentes conforme Acórdãos nº 06-11.756 e 06-11.757 proferidos pela 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Curitiba, tendo sido interposto recursos de ofício ao 1º Conselho de Contribuintes, os quais foram negados provimentos, conforme acórdãos da 7ª Câmara.

Diante disso, após o encaminhamento para inscrição em Dívida Ativa da União de valores de estimativas mensais declarados em DCTF, as quais não representam créditos tributários, mas simples antecipações sujeitas a um ajuste futuro para apuração do valor efetivamente devido, a autoridade administrativa reviu seu ato, solicitando o seu cancelamento, bem como, após a decisão definitiva da cobrança da multa isolada lançada, a qual foi cancelada pela DRJ/Curitiba, é que foi efetuado o presente lançamento com a adoção dos procedimentos estabelecidos na legislação tributária, anteriormente transcrita, não havendo *bis in idem* ou cobrança em duplicidade do mesmo crédito tributário.

Após os ajustes efetuados e os esclarecimentos acima, remanesceu ainda pendente de pagamento o saldo de IRPJ e CSLL, apurados com base no lucro real, de acordo com o balanço encerrado em 31 de dezembro de 2005.

Nessas condições, tendo em vista que o tributo exigido no auto de infração diz respeito àquele apurado com base no balanço de encerramento do exercício social e não diz respeito simplesmente às antecipações mensais, deve, portanto, ser mantida a exigência ora em questão.

MULTA ISOLADA

Com relação a multa isolada exigida nos presentes autos, a autoridade lançadora calculou a mesma à alíquota de 50%, com fundamento no artigo 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, tendo em vista que o contribuinte optou pela tributação com base no lucro real anual, sujeito portanto, ao recolhimento das estimativas mensais.

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96, ao especificar as multas aplicáveis nos casos de lançamento de ofício, estabeleceu:

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

...

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 artigo 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.

V – isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado que não houver sido pago ou recolhido.”

Os dispositivos acima transcritos têm como objetivo obrigar o sujeito passivo ao recolhimento dos tributos e contribuições sociais declarados (inciso V) ou que deixou de efetuar o pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma estipulada no artigo 2º, da Lei nº 9.430/96, ou seja, recolhimento por estimativa por empresas que estavam sujeitas ao pagamento pelo lucro real.

No caso dos autos a fiscalização aplicou a multa de lançamento de ofício, isoladamente, por entender que houve a falta de pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido a qual já incide multa de lançamento de ofício.

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96, ao especificar as multas aplicáveis nos casos de lançamento de ofício, no seu inciso IV, do § 1º, prevê a cobrança da referida multa, isoladamente, no caso em que o contribuinte deixa de efetuar os recolhimentos por estimativa, quando apurado prejuízo real no ano-calendário correspondente ou quando o imposto já tiver sido recolhido.

Ainda, a legislação autoriza a cobrança de tal multa, isoladamente, quando em procedimento fiscal verificar-se a falta do recolhimento da estimativa e quando não houver imposto a ser cobrado pelo fato da contribuinte ter apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Admitir a aplicação da multa de ofício cumulativamente com a multa isolada, pela falta de recolhimento da estimativa sobre os valores apurados em procedimento fiscal, significaria admitir que, sobre imposto apurado de ofício, se aplicassem duas punições, atingindo valores idênticos ou superiores ao das penalidades cominadas para faltas qualificadas. Tal penalidade seria desproporcional ao proveito obtido com a falta.

Além do mais, transpondo para o Direito Tributário, tendo em vista as disposições do artigo 112 do CTN, haja vista a sua semelhança com o Direito Penal em relação aos bens de interesse público protegidos por ambos, as disposições do artigo 70 do Código Penal, conclui-se que, quando o agente, mediante uma só ação ou omissão, pratica dois ou mais crimes, idênticos ou não, aplica-se-lhe a mais grave das penas cabíveis ou, se iguais, somente uma delas, mas aumentada, em qualquer caso, de um sexto até metade.

A legislação tributária nem mesmo permite a aplicação concomitante da multa de mora com a multa de ofício que é muito menos onerosa. Por decorrência, deve ser cancelada a multa por falta de recolhimento do imposto por estimativa ou por balanço de suspensão/redução.

Esta matéria já tem jurisprudência formada no Primeiro Conselho de Contribuintes e com decisão favorável ao sujeito passivo e entre outros acórdão, podem ser transcritas as seguintes ementas:

“MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA. Não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício, por falta de recolhimento de imposto por estimativa em ajustes efetuados pela fiscalização, com a glosa de adições/exclusões ao lucro líquido na determinação do lucro real, sob pena de dupla incidência de multa de ofício sobre o mesmo fato apurado em procedimento de ofício.” (Acórdão nº 101-93.939, de 17/09/2002)

“PENALIDADE. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO (ISOLADA). FALTA DE RECOLHIMENTO. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA. Não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício, por falta de recolhimento de imposto por estimativa em de ajustes efetuados pela fiscalização, com a glosa de custos/despesas operacionais e adições e exclusões ao lucro líquido na determinação do lucro real, sob pena de dupla incidência de multa de ofício sobre uma mesma infração.” (Acórdão nº 101-93.692, de 05/12/2001)

“PENALIDADE. FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOB BASE ESTIMADA. Incabível a aplicação concomitante da multa de lançamento de ofício e da multa isolada por falta de recolhimento da estimativa calculada sobre os mesmos valores apurados em procedimento fiscal.” (Acórdão nº 103-20.475, de 07/12/2000)

“IRPJ - RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA – MULTA ISOLADA - Encerrado o período de apuração do imposto de renda, a exigência de

recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece a exigência do imposto efetivamente devido apurado, com base no lucro real, em declaração de rendimentos apresentada tempestivamente, revelando-se improcedente e cominação de multa sobre eventuais diferenças se o imposto recolhido superou, largamente, o efetivamente devido. Recurso provido.” (Acórdão nº 103-20.572, de 19/04/2001).”

“MULTA ISOLADA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – CABIMENTO - A multa isolada de lançamento de ofício só tem cabimento na existência do seu pressuposto fundamental como seja a falta de recolhimento de imposto. Não enseja assim sua aplicação a prática de qualquer ilícito, com ênfase para formal, que não denote inadimplência do sujeito passivo a qualquer obrigação principal. Recurso provido.” (Acórdão nº 103-20.931, de 22/05/2002)

“CSSL. LUCRO REAL ANUAL. ESTIMATIVA MENSAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. FISCALIZAÇÃO ANTES E APÓS A ENTREGA DA DIRPJ. MULTAS DE OFÍCIO ISOLADA E EM CONJUNTO. SUBSISTÊNCIA PARCIAL DA TRIBUTAÇÃO. Não podem prosperar a incidência da multa de ofício isolada sobre os valores mensais estimados não-recolhidos e a exigência de multa associada à parcela defluente da apuração anual, tendo em vista que aquela, por ser mera antecipação desta, esta aquela contém. Subsistirá a exigência da multa isolada quando a ação fiscal se der no curso do ano-calendário, desde que indisponíveis as demonstrações financeiras, em toda a sua extensão e profundidade, do período investigado.” (Acórdão nº 103-20.662, de 20/07/2001)

“MULTA – Art. 44 da Lei nº 9.430/96. A multa de ofício, lançada pela autoridade tributária, não pode ser calculada sobre valor superior ao montante da falta ou insuficiência de recolhimento do imposto. Recurso provido.” (Acórdão nº 105-12.986, de 09/11/1999)

“PENALIDADE. MULTA ISOLADA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - FALTA DE RECOLHIMENTO - PAGAMENTO POR ESTIMATIVA - Não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício, por falta de recolhimento da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido devido por estimativa em ajustes efetuados pela fiscalização após o encerramento do ano calendário.” (Acórdão nº 107-07.047, de 19/03/2003)

“MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO ISOLADA - INAPLICABILIDADE - No pagamento espontâneo de tributos, sob o manto, pois, do instituto da denúncia espontânea, não é cabível a imposição de qualquer penalidade, sendo certo que a aplicação da multa de que trata a Lei 9.430/96 somente tem guarida no recolhimento de tributos feitos no período da graça de que trata o artigo 47 da Lei 9.430/96, sem a multa de procedimento espontâneo.” (Acórdão nº 107-06.591, de 17/04/2002)

“PENALIDADE. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO (ISOLADA). FALTA DE RECOLHIMENTO. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA. Não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício por falta de recolhimento de imposto por estimativa em ajustes efetuados pela fiscalização após o encerramento do ano calendário, com glosa de prejuízos compensados além do percentual permitido pela Lei nº 8.891/95, arts. 42 e 58 na determinação do lucro real.” (Acórdão nº 107-06.894, de 04/12/2002)

No caso, tem razão a recorrente quando diz que a fiscalização pretende cobrar a multa de lançamento de ofício incidente sobre tributo lançado, também de ofício, concomitantemente com a multa de lançamento de ofício, isolada, sobre a insuficiência/falta calculada em decorrência da mesma infração.

Desta forma, sou pelo provimento do recurso voluntário relativamente a multa isolada, lançada de ofício.

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da exigência a multa de ofício isolada.

Sala das Sessões, em 18 de junho de 2009.

José Ricardo da Silva