



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-7

Processo nº : 11080.010345/2001-34
Recurso nº : 140.969
Matéria : IRPJ – Exs.: 1998 e 1999
Recorrente : AES SUL DISTRIBUIDORA GAÚCHA DE ENERGIA S/A
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS
Sessão de : 19 DE OUTUBRO DE 2005
Acórdão nº : 107-08.283

IRPJ - DIFERENÇAS APURADAS NO AJUSTE DA DIPJ/1988 – PAGAMENTO – Tendo o contribuinte, em face dos trabalhos da fiscalização, concordado em parte com o lançamento, promovendo o recolhimento da diferença de IRPJ que julgara devido e concordando o Colegiado da DRJ que de fato o levantamento fiscal não levava em conta um pagamento que este fizera, na execução do acórdão o recolhimento feito - por equívoco não considerado pelo Colegiado quando do julgamento -, deve, efetivamente, ser levado em consideração pela repartição de origem.

MULTAS ISOLADAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DE MULTA DE MORA - PAGAMENTO - Tendo havido o recolhimento de multa isolada, a repartição de origem, na execução do acórdão, deve levá-la em consideração. Por outro lado, promovendo o contribuinte o seu recolhimento, nestes autos, embora não concordando com o lançamento de multa isolada por entender que em face da espontaneidade não seria cabível a imposição de multa de mora, muito menos, conseqüentemente, da multa de lançamento de ofício, em face das regras que norteiam o processo administrativo fiscal, não há como se apreciar o seu inconformismo.

MULTA ISOLADA – ESTIMATIVA – CONCOMITÂNCIA – DESCABIMENTO – Originando-se a falta de estimativa, que deu suporte ao lançamento da multa isolada, de diferença de tributo apurada no ajuste da DIPJ, cujo recolhimento, com os devidos acréscimos, o contribuinte promoveu, não há como se exigir a sua manutenção.

MULTA ISOLADA – ESTIMATIVA – PAGAMENTO – Tendo o contribuinte promovido o pagamento da multa isolada exigida, pelas regras que norteiam o processo administrativo fiscal, não há como se apreciar seu inconformismo quanto a sua imposição, senão devendo a repartição de origem, na execução do acórdão, levá-lo em consideração.

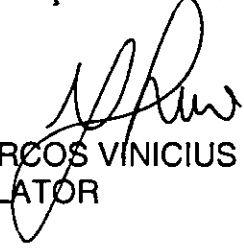
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por, AES SUL DISTRIBUIDORA GAÚCHA DE ENERGIA S/A



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.010345/2001-34
Acórdão nº : 107-08.283

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Luiz Martins Valero que mantinha a multa isolada sobre a diferença de estimativa de abril 98.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
RELATOR


NATANAEL MARTINS
RELATOR

FORMALIZADO EM; 14 MAR 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: ALBETINA SILVA SANTOS DE LIMA, OCTAVIO CAMPOS FISCHER, HUGO CORREIA SOTERO, NILTON PÊSS e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.010345/2001-34

Acórdão nº : 107-08.283

Recurso nº : 140969

Recorrente : AES SUL DISTRIBUIDORA GAÚCHA DE ENERGIA S/A

RELATÓRIO

6Trata o presente processo de auto de infração de IRPJ, lavrado em razão da falta/insuficiência de recolhimentos por estimativas do imposto de renda pessoa jurídica.

Além disso, apurou-se suposta falta de recolhimento de multa de mora referente aos pagamentos das estimativas de agosto de 1997 e maio de 1998.

Saliente-se, ainda, que, da descrição dos fatos e enquadramento legal da infração, verificou a fiscalização, do confronto entre as receitas que serviram de base de cálculo das estimativas com a totalidade das receitas que deveriam ter servido como bases de cálculo, diferenças no recolhimento, razão pela qual, com fulcro no § 1º, inciso IV, do art. 44, sobre as diferenças apuradas, aplicou a multa isolada de 75%.

Não se conformando com os lançamentos, o contribuinte, tempestivamente, ofertou impugnação, alegando:

- (i) que foi constatado em seus comprovantes de pagamento o recolhimento de R\$ 6.402.606,09 e não o saldo apurado pelo fisco de R\$ 6.338.880,72, fato que determina um débito de R\$ 185.695,76, devidamente recolhido em 12 de novembro de 2001;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.010345/2001-34
Acórdão nº : 107-08.283

- (iii) que a multa de ofício de R\$ 1.246.173,06, lançada em razão do atraso no recolhimento do Imposto de Renda referente ao mês de maio de 1998, não é devida, tendo em vista que tal valor foi devidamente pago, anteriormente à qualquer atividade fiscal, nos moldes do que determina o art. 138 do Código Tributário Nacional;
- (iv) que a multa de ofício isolada no valor de R\$ 187.065,84 já foi lançada no item 1 da autuação, sendo assim, a manutenção deste item do auto ensejaria a imputação de duas penalidades para a mesma infração;
- (v) que a multa isolada de R\$ 1.745.368,25 , lançada em razão do recolhimento a menor do Imposto de Renda referente ao mês de maio de 1998, não é devida, tendo em vista que tal valor foi devidamente pago, anteriormente à qualquer atividade fiscal, nos moldes do que determina o art. 138 do Código Tributário Nacional.

A 5ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre/RS, apreciando o feito, nos termos do Acórdão DRJ/FOR nº 4.396/04, cuja ementa abaixo se reproduz, julgou procedente em parte o lançamento:

“Assunto: Imposto de Renda Pessoa – IRPJ.

Data do Fato Gerador: 31/08/1997, 30/04/1998, 31/05/1998 e 31/12/1998.

Ementa: MULTA ISOLADA, MULTA DE MORA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.010345/2001-34
Acórdão nº : 107-08.283

O recolhimento do imposto após o vencimento sem a multa de mora é causa de aplicação de multa de ofício de penalidade isolada de 75% sobre esse valor.

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVA. A efetiva comprovação de existência de pagamento espontâneo da estimativa, realizada com a devida incidência dos acréscimos legais – multa e juros de mora – afasta a aplicação da multa isolada prevista no inciso IV, parág. 1, do art. 44 da Lei n. 9.430/96.

MULTA DE OFÍCIO E IMPOSTO. Afasta-se a incidência do imposto e respectiva multa de ofício pela comprovação de que o contribuinte efetuou o recolhimento espontâneo da parcela da exação.

Lançamento Procedente em Parte

Em apelo de fls., a recorrente manifesta o seu inconformismo quanto ao resultado do julgamento, alegando:

- (i) que apresentou a comprovação relativa ao saldo remanescente do item “A” do auto de infração, conforme atestam as guias de recolhimento colacionados às fls. 425 e 426;
- (ii) que assiste razão a fiscalização na cobrança da multa de mora de R\$ 3.237,21, mencionada no item 2 da ação fiscal, a qual foi devidamente recolhida em 12 de novembro de 2001;
- (iii) que a multa de ofício de R\$ 1.246.173,06, lançada em razão do atraso no recolhimento do Imposto de Renda referente ao mês de maio de 1998, não é devida, tendo em vista que tal valor foi devidamente pago (fls. 422),



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.010345/2001-34

Acórdão nº : 107-08.283

anteriormente à qualquer atividade fiscal, nos moldes do que determina o art. 138 do Código Tributário Nacional;

- (iv) que a multa de ofício isolada no valor de R\$ 187.065,84 já foi lançada no item 1 da autuação, sendo assim, a manutenção deste item do auto ensejaria a imputação de duas penalidades para a mesma infração;
- (v) que não seria cabível a imposição de penalidades tomando como cálculo bases estimadas, mormente considerando que no ajuste anual os tributos apurados foram devidamente recolhidos;
- (vi) que a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes vêm afastando a aplicação de penalidades da espécie;
- (vii) que a multa isolada de R\$ 1.745.368,25 , lançada em razão do recolhimento a menor do Imposto de Renda referente ao mês de maio de 1998, foi devidamente paga, com a utilização do crédito reconhecido no acórdão no montante R\$ 58.178,89 e do recolhimento do saldo remanescente efetuado anteriormente à interposição do Recurso Voluntário (fls. 638).

Às fls 698, despacho da autoridade preparadora dando conta de que o recurso teve o seu adequado preparo.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.010345/2001-34
Acórdão nº : 107-08.283

VOTO

Conselheiro – NATANAEL MARTINS, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Para devida compreensão do litígio em causa, no voto, as matérias serão enfrentadas na mesma ordem em que foram enfrentadas pela recorrente em seu recurso.

(i) Do Imposto de Renda na Declaração de Ajuste do Ano Calendário de 1988

A fiscalização, a esse título, lançou IRPJ no montante de R\$ 235.055,00.

A recorrente, concordando em parte com o lançamento, às fls. 425, segundo os cálculos que fez, recolheu, a título de IRPJ, R\$ 185.695,76, acrescido de multa e juros, impugnando a diferença.

O Colegiado da DRJ, em razão dos documentos acostados pela recorrente aos autos do processo, reconheceu que tinha havido pagamento no montante de R\$ 6.338.880,72, bem como que o levantamento fiscal não levava em consideração que também havia um pagamento de R\$ 63.725,37, pelo que do lançamento excluiu o referido valor, remanescendo, pois, no montante do crédito tributável, o valor de R\$ 171.329,63.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.010345/2001-34
Acórdão nº : 107-08.283

Mas, não obstante no relatório do julgamento proferido por aquele Colegiado ter sido assinalado que a parcela que a recorrente entendera como incontroversa fora objeto de pagamento (DARF de fls.425), na decisão este não foi levado em consideração, pelo que, quanto a este item, o recurso deve ser provido.

Aliás, tem razão a recorrente ao assinalar que terminara recolhendo tributo maior do que o devido, já que, como visto, fizera pagamento de R\$ 185.695,76, ao passo que, em razão da decisão do Colegiado, este seria de R\$ 171.329,63.

(ii) Das Multas Isoladas em Face da Falta de Recolhimento de Multas de Mora

II.I. Da Multa relativa ao IRPJ do mês de agosto/97

Quanto a este item, vê-se, dos autos do processo (DARF de fls. 428) e do próprio relatório da decisão recorrida (fls. 570), que a multa imposta, no montante de R\$ 3.237,21, fora efetivamente paga; sendo assim, evidentemente que o seu valor deve ser exonerado do crédito tributário exigido.

II.II. Da Multa relativa ao IRPJ do mês de maio/98

A recorrente, quanto a este item, embora ressaltando o seu entendimento sobre não ser devida a multa moratória, em DARF de fls. 678 alega que fez o seu pagamento, mas que, por equívoco, deixou de mencionar tal fato em sua impugnação, daí porque este não ter sido levado em consideração pelo acórdão recorrido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.010345/2001-34
Acórdão nº : 107-08.283

O DARF de fls. 678 de fato consigna o referido pagamento, razão pela qual a manutenção de sua cobrança não pode subsistir, ressalvada à autoridade encarregada da execução deste acórdão, evidentemente, o direito de certificar a efetividade e suficiência do pagamento efetuado.

(III) Das Multas Isoladas em Face da Falta de Recolhimento de Estimativas

III.1. Da Multa Isolada relativa ao mês de abril/98

A estimativa relativa ao mês de abril/98, que originou a presente multa isolada, ao fim e ao cabo, diz a recorrente, terminou sendo recolhida, com os devidos acréscimos legais, conforme da conta o DARF de fls. 425 - que espelha o pagamento do principal e de juros -, e o DARF de fls. 426 - que espelha o pagamento de multa.

Na verdade, o que a recorrente esta a dizer, é que a estimativa relativa ao mês de abril/98, que resultara justamente na diferença de IRPJ na declaração de ajuste, objeto de lançamento neste processo, fora objeto de pagamento, acrescida da multa de lançamento de ofício de 75%.

Daí porque, diz a recorrente, a cobrança desta multa caracterizaria verdadeiro "*bis in idem*", uma vez que já teria havido cominação de pena sobre idêntica base.

Tem razão a recorrente. No caso dos autos a fiscalização, além da multa proporcional aplicada em face da diferença apurada no ajuste da declaração, exige-se a multa de lançamento de ofício isolada, por entender que houve o recolhimento a menor, a título de antecipação, do imposto de renda.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.010345/2001-34

Acórdão nº : 107-08.283

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, ainda que no encerramento do ano calendário eventualmente, venha a apurar prejuízo fiscal e/ou base negativa de contribuição social.

Entretanto, admitir a aplicação da multa de ofício cumulativamente com a multa isolada, significaria admitir que, sobre uma mesma infração, se aplicassem duas punições, atingindo valores idênticos ou superiores ao de 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, deve se lhe aplicar 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.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.010345/2001-34
Acórdão nº : 107-08.283

“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)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.010345/2001-34
Acórdão nº : 107-08.283

“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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.010345/2001-34
Acórdão nº : 107-08.283

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)

Por tudo isso, afasto do lançamento em questão a multa isolada.

III.I. Da Multa Isolada relativa ao mês de maio/98

Já no que se refere à multa relativa ao mês de maio/98, exigida em face da falta de recolhimento de estimativas, a recorrente, após o acórdão do Colegiado, conforme petição e docs. de fls. 606/639, expressamente acata a decisão e efetua o recolhimento do tributo (DARF de fls. 638).

Nesse contexto, diversamente das razões desfiadas no recurso de fls. – ora reconhecido pelo patrono da recorrente na Tribuna e nos memoriais que à Câmara ofertou, não há litígio a julgar, senão o reconhecimento que a repartição de origem deve fazer quanto à suficiência do pagamento que a recorrente fez, atentando-se que este foi realizado parte em espécie e parte com o crédito que emergiu da própria decisão do Colegiado da DRJ e, ainda, com o benefício de que trata o art. 6º da Lei 8.212/91.

Aliás, quanto às alegações da recorrente sobre à inaplicabilidade da multa de mora, deixo de apreciá-las por se tratar de matéria estranha aos autos deste processo, uma vez que, com os pagamentos que fez, a matéria contida nestes autos deixou de ser litigiosa.

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para:

- (i) rejeitar o pleito de apreciação de inaplicabilidade da multa de mora nos recolhimentos que a recorrente espontaneamente fez;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 11080.010345/2001-34
Acórdão nº : 107-08.283

- (ii) reconhecer o pagamento relativo ao item 1 do auto de infração – falta de recolhimento de imposto de renda -, determinando a sua exclusão da base tributável;
- (iii) reconhecer o pagamento relativo ao item 2 do auto de infração – multa isolada em face da falta de recolhimento de multa de mora –, competência de abril/97;
- (iv) ainda em relação ao item 2 - com a comprovação do pagamento da multa de mora -, exonerar a imposição da multa isolada em face da falta de recolhimento de multa de mora – competência de maio/98;
- (v) afastar a imposição da multa isolada de que trata o item 3 do auto de infração, relativa a competência de abril de 1988; e
- (vi) reconhecer, ainda em relação ao item 3 do auto de infração, o pagamento da multa isolada exigida em face da falta de recolhimento de IRPJ, relativa a competência de maio de 1988.

A autoridade encarregada da execução deste acórdão, naturalmente pode e deve, na consideração dos pagamentos realizados antes e durante a tramitação do processo, certificar acerca de sua efetividade e suficiência.

É como voto.

Sala das Sessões – DF, em 19 de outubro de 2005.


NATANAEL MARTINS