



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

Processo nº 11610.004148/2007-36
Recurso nº 907.483 Voluntário
Acórdão nº **1803-001.134 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 16 de janeiro de 2012
Matéria AUDITORIA DCTF
Recorrente VOTORANTIM METAIS NIQUEL S/A (SUCESSORA DE CIA. NIQUEL TOCANTINS)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL.

Conforme exposto no Parecer PGFN CDA nº 1.936/2005, a imputação proporcional é o único método afeiçoado aos princípios esculpidos no Código Tributário Nacional para apurar diferenças decorrentes do recolhimento em atraso de tributos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

DIPJ. ERRO DE FATO.

As alegações de erro de fato das declarações entregues à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) devem estar corroboradas com elementos idôneos da escrituração contábil e fiscal não se prestando para tanto simples demonstrativos destituídos de suporte fático probatório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido(a) o(a) Conselheiro(a) Sérgio Rodrigues Mendes e Selene Ferreira de Moraes.

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walter Adolfo Maresch - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Selene Ferreira de Moraes (presidente), Walter Adolfo Maresch, Sergio Rodrigues Mendes, Meigan Sack Rodrigues, Victor Humberto da Silva Maizman e Sérgio Luiz Bezerra Presta.

Relatório

VOTORANTIM METAIS NIQUEL S/A (SUCESSORA DE CIA. NIQUEL TOCANTINS), pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida pela DRJ SÃO PAULO/SP I, interpõe recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma da decisão.

Adoto o relatório da DRJ por bem retratar os fatos.

Em decorrência de auditoria interna realizada na DCTF Declaração de Contribuições e Tributos Federais, referente ao 4º Trimestres de 2002, foi lavrado o auto de infração espelhado nos docs. de fls. 08 a 11, exigindo-lhe o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 306.311,09, correspondente a Multa paga a menor (Código 6378).

2. No Auto de Infração, foi apurada a seguinte inconsistência na DCTF analisada:

2.1. Pagamento efetuado após o vencimento:

Valores em Reais

Cod. Rec PA Data de Vencimento Data de Pagamento Multa de Mora Paga a Menor 2362 01-12/2002 31/01/2003 31/03/2003 306.311,09 Total 306.311,09 Código 2362 - PJ OBRIGADAS AO LUCRO REAL — ENTIDADES NÃO FINANCEIRAS—ESTIMATIVA MENSAL

2.2. O lançamento teve como enquadramento legal a legislação discriminada na folha de continuação do auto de infração (fl. 09).

2.3. A contribuinte foi cientificada do lançamento em 09/04/2007 (AR fls. 26)

3. Inconformada com a exigência fiscal, a interessada, por intermédio de seu advogado e procurador (doc. fls. 14/15), apresentou a impugnação de Es. 01/06, protocolizada em 08/05/2007, acompanhada dos documentos de fls. 06 a 25. Na peça de defesa, a contribuinte alega:

- no ano-calendário de 2002, período da autuação, a impugnante, enquadrada no Lucro Real, efetuava apuração do

Imposto de renda pessoa Jurídica por estimativa, ou seja, realizava pagamentos mensais (antecipações) do imposto sobre a base de cálculo estimada;

- o valor do imposto apurado em 31 de dezembro (lucro real-ajuste) deve ser pago em quota única, até o último dia do mês de março do ano subsequente, acrescido de juros Selic à partir de 1º de fevereiro até o Último dia do mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês do pagamento;

- todos os valores foram efetivamente recolhidos, ou seja, tanto o valor apurado por estimativa no mês de dezembro, cujo pagamento foi realizado em 31/01/2003 (fl. 22),

bem como o valor apurado relativo ao Lucro Real (ajuste), cujo pagamento foi efetivado em 31/03/2003 (fl. 23);

- Houve um erro quando do preenchimento da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) ano-calendário 2002. A contribuinte até 31/12/2002 havia recolhido mensalmente por estimativa a quantia de R\$ 10.846.320,80. "Conforme comprovam as Demonstrações Financeiras da Impugnante (doc. 5)", em dezembro de 2002 o valor do IRPJ a ser recolhido foi de R\$ 2.382,991,30, com base na Receita bruta e acréscimos. Entretanto, na Ficha 11 da DIPJ ano-calendário de 2002 foi informado que a forma de determinação da base de cálculo do Imposto de Renda seria com base em Balanço ou Balancete de Suspensão, gerando imposto a pagar de R\$ 4.011.439,42;

- onde constou R\$4.011,439,42, deveria constar o valor do imposto a pagar de R\$ 2.382.911,30;

- Na ficha 12 A — Cálculo do imposto de Renda sobre o Lucro Real da DIPJ, foi lançado por um equívoco o valor total do imposto de renda recolhido até dezembro/2002, inclusive o valor relativo ao ajuste, evidenciando erro de preenchimento;

- houve erro de preenchimento da DIPJ, e, portanto, os valores foram devidamente recolhidos, não ensejando quaisquer penalidades para a impugnante.

A DRJ SÃO PAULO/SP I, através do acórdão nº 16-24.986, de 15 de abril de 2010 (fls. 33/36), julgou procedente o lançamento, ementando assim a decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

MULTA DE MORA.

A multa de mora é devida sempre que o pagamento de tributo ou contribuição se der após o vencimento. O lançamento efetivado com base em informação extraída de Declaração prestada pela contribuinte impõe a comprovação inequívoca do alegado erro de preenchimento.

Processo nº 11610.004148/2007-36
Acórdão n.º **1803-001.134**

S1-TE03
Fl. 80

Impugnação Improcedente

Ciente da decisão em 09/08/2010, conforme Aviso de Recebimento – AR (fl. 49), apresentou o recurso voluntário em 08/09/2010 - fls. 53/60, onde reitera os argumentos da inicial.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walter Adolfo Maresch

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele conheço.

Trata o presente processo de auto de infração decorrente de auditoria de DCTF pelo qual se exige a multa de mora isolada em virtude de pagamento em atraso sem a correspondente multa de mora.

Alega a recorrente de que teria havido erro de fato na DIPJ com informação equivocada da estimativa de IRPJ relativa a Dezembro de 2002 e o imposto efetivamente devido no ajuste do ano calendário 2002.

Afirma a recorrente que informou equivocadamente que a estimativa seria devida em função de balanço de suspensão/redução, quando na verdade seria devida em função da receita bruta, sendo que a diferença de imposto recolhida em 31/03/2003 seria o valor do imposto devido no ajuste e não do saldo da estimativa de dezembro devida em 31/01/2003.

Entendo que neste particular não assiste razão à interessada.

Com efeito, conforme se verifica da DIPJ todas as estimativas recolhidas de fevereiro a dezembro de 2002, o foram com base em balanços/balancetes de suspensão/redução.

Desta forma torna-se pouco razoável a alegação que somente a estimativa relativa ao mês de dezembro de 2002 deveria ter sido recolhida com base na receita bruta e não com base nos balanços/balancetes de suspensão/redução.

Por outro lado, conforme a decisão de primeira instância apropriadamente ponderou a DCTF também informa os valores devidos como estimativa e não qualquer valor a título de imposto devido no ajuste não se tratando portanto de simples erro de fato apenas da DIPJ.

Tampouco as alegações de erro de fato estão lastreadas em qualquer elemento da escrituração contábil e fiscal, o que efetivamente retira totalmente a possibilidade de aferir os supostos equívocos que teriam sido cometidos pela contribuinte em suas declarações.

Destarte, rejeito as alegações de erro de fato por absoluta falta de prova das alegações e falta de coerência com as informações constantes das demais declarações fornecidas à Secretaria da Receita Federal do Brasil..

No entanto, forçoso reconhecer que a exigência isolada de multa de mora, não tem respaldo jurídico conforme já reconheceu a jurisprudência do CARF a saber:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 30/09/1998, 31/12/1998

AUDITORIA DE DCTF.

Sujeitam-se ao lançamento de ofício as diferenças de imposto apuradas em auditoria de DCTF em virtude de recolhimento em atraso do tributo.

IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL.

Conforme exposto no Parecer PGFN CDA nº 1.936/2005, a imputação proporcional é o único método afeiçoado aos princípios esculpido no Código Tributário Nacional para apurar diferenças decorrentes do recolhimento em atraso de tributos.

Acórdão 1803-00.890 de 26/05/2011 3ª Turma Especial 1ª SJ

Conforme se depreende do julgado em epígrafe, considerando que a imputação proporcional é o único método legítimo de apurar diferenças de imposto sobre recolhimentos efetuados em atraso dos tributos federais, conforme já reconheceu o Parecer PGFN CDA nº 1.936/2005 e que não é possível apurar acréscimos legais de forma isolada, deve ser afastada a exigência da multa de mora isolada.

Com efeito, extrai-se do mencionado Parecer os seguintes excertos:

Ementa. Amortização linear. Impossibilidade. No silêncio do art. 163 do Código Tributário Nacional, aplica-se o disposto no art. 167, por analogia e simetria. Quando se trata da imputação do pagamento entre os valores do “principal”, “multa” e “juros”, de um mesmo crédito tributário, a amortização proporcional é a única forma admitida pelo Código Tributário Nacional.

(...)

7. Do exposto, à toda evidência, o raciocínio desenvolvido no âmbito da Secretaria da Receita Federal para fundamentar a criação da chamada “Amortização Linear” não resiste a uma interpretação sistemática que leve em consideração o disposto no Código Tributário Nacional, como norma geral em matéria de legislação tributária. (...)

9. No que diz respeito ao artigo 43 da Lei nº 9.430/1996, temos que o objetivo do legislador foi o de permitir o lançamento de ofício de todas as multas (multas de ofício e multas de mora), bem como dos juros de mora, de forma isolada ou conjunta, através da sistemática do chamado –auto de infração sem tributo. É de se observar que, tanto a multa (de ofício ou de mora) quanto os juros não estariam vinculados a um determinado valor de tributo, isto é, ocupariam no DARF o campo do valor principal e sobre eles é que incidiria o percentual de juros de mora previsto no parágrafo unido do art. 43 da Lei nº. 9430/1996.

10. Já o art. 44, I e § 1º, II da Lei nº. 9.430/1996 criou uma nova possibilidade para a Administração Tributária Federal ao determinar o lançamento de multa de ofício isolada decorrente do recolhimento do tributo atrasado sem o pagamento da respectiva multa de mora. Tal lançamento se dá sem o prejuízo do lançamento de forma isolada da multa de mora não paga, na forma do art. 43. Em ambos os casos não haveria vinculação a um determinado valor de tributo, isto é, ambas as multas ocupariam em DARFs distintos o campo do valor principal e sobre esse principal é que incidiria o percentual de juros de mora previsto no parágrafo único do art. 43 da Lei nº. 9430/96.

11. Desse modo, muito embora os artigos 43 e 44 da Lei nº. 9430/96 tenham criado novas práticas para a Administração Tributária Federal, não temos dúvida de que não determinaram o tratamento das três rubricas componentes do DARF (valor principal, multa e juros) como créditos estanques para efeito de imputação de pagamento. Isto porque não se deve confundir a rubrica ou campo do DARF ocupado com a natureza do crédito que lá tem lugar. Veja-se que o que a lei determina é que determinados créditos (multas de ofício, multas de mora não pagas, juros de mora não pagos) sejam lançados isoladamente, isto é, sem tributo, mas com a incidência de juros SELIC. Coincidentemente, para que tais créditos sejam lançados de modo isolado, deverão ocupar no DARF a posição de – principal - . Daí decorre que uma mesma rubrica ou campo do DARF pode abrigar créditos de tributos, multa de mora, multa de ofício ou juros de mora. Na prática, é o adjetivo – isolado - , que se opõe ao termo – vinculado -, que determina que certo tipo de crédito ocupará o campo reservado ao valor principal no DARF. Indubitavelmente, tal não implica de modo necessário na adoção de um método de amortização linha a linha do documento de arrecadação.

(...)

14. Na esteira da recomendação do uso da analogia como forma primeira de integração, para o caso em apreço, entendemos ser de boa técnica jurídica a utilização do texto do art. 167 da própria norma geral de Direito Tributário, a saber (grifo nosso):

(...)

16. Essa mesma constatação foi feita pela Secretaria da Receita Federal através da aprovação da Nota Cosit nº. 106, de 20 de abril de 2004, que também fez considerações ao estudo sob exame, in litteris (grifo nosso):

5. Isto posto, cumpre desde logo asseverar que o regramento da imputação de pagamentos a débitos tributários deve ser inicialmente buscado na Lei nr. 5.172/66 – CTN, norma que prevê o pagamento como forma de extinção do crédito tributário (art. 156, inciso I) e que regula esse instituto em seus artigos 157 a 169, os quais correspondem às Seções II e III do Capítulo IV do Título III do Livro Segundo do aludido Código. 6. Mediante leitura dos aludidos dispositivos legais, verifica-se que o CTN

não aborda diretamente a questão da imputação do pagamento efetuado pelo sujeito passivo entre as parcelas que compõem o débito tributário (principal, multa e juros moratórios). 7. Em seu art. 163, o CTN apenas determina que a autoridade administrativa competente para receber o pagamento determinará a respectiva imputação, na hipótese de existência simultânea de dois ou mais débitos do sujeito passivo, in verbis: (...) 8. Uma vez que o art. 163 do CTN não fixou regra de precedência entre tributo, multa (de mora ou de ofício) e juros moratórios – parcelas em que se decompõe determinado débito do contribuinte com a Fazenda -, poder-se-ia desde logo inferir, a contrario sensu, que o CTN teria dado idêntico tratamento, no que se refere à imputação de pagamentos, entre referidas exações. 9. Tal entendimento é então ratificado pelo 167 do CTN, que estabelece que a restituição total ou parcial do tributo dá à restituição, na ‘mesma proporção’, dos juros de mora e das penalidades pecuniárias, in verbis: (...). 10. A partir de uma interpretação conjunta dos arts. 163 e 167 do CTN, chega-se a conclusão de que referido Diploma Legal não só estabelece, na imputação de pagamentos pela autoridade administrativa, a inexistência de precessão entre tributo, multa e juros moratórios, como também veda ao próprio sujeito passivo estabelecer precedência de pagamento entre as parcelas que compõem um mesmo débito tributário, ou seja, veda ao sujeito passivo imputar seu pagamento apenas a uma das parcelas que compõem o débito tributário. 10.1 É que somente se pode falar em obrigatória proporcionalidade entre as parcelas que compõem o indébito tributário se houver obrigatória proporcionalidade na imputação do pagamento sobre as parcelas que compõem o débito tributário.’

17. Com esses argumentos, não nos restam dúvidas de que o método de amortização proporcional é o único atualmente admitido pelo Código Tributário Nacional.

18. Sendo assim, partindo do princípio de que a lei não possui palavras inócuas, resta saber, para por termo às dúvidas levantadas pelo estudo elaborado pela SRF, em que hipóteses se efetivam as previsões do lançamento dos juros de mora isolados (art. 43 da Lei nº. 9.430/96) e do lançamento da multa de ofício isolada decorrente do recolhimento do tributo atrasado sem o pagamento da respectiva multa de mora (art. 44, I e § 1, II da Lei nº. 9430/96). Resolvidas essas controvérsias, também consideramos por consequência resolvida a questão do lançamento conjunto das respectivas parcelas.

19. Para respondermos a essas questões devemos abandonar a seara administrativa e adentrar ao campo judicial, onde o crédito tributário, como um todo ou isoladamente em suas rubricas (tributo, multa, juros), pode ser impugnado. Hipoteticamente, qualquer contribuinte pode conseguir uma ordem judicial preventiva ou repressiva que, sob a pecha de ilegalidade ou inconstitucionalidade da exação, lhe permita não recolher determinada rubrica.

20. Desse modo, a realização do lançamento de é possível quando determinado contribuinte consegue ordem judicial para impedir a formação do seu crédito tributário com essa rubrica. O crédito vem a ser constituído, pago e extinto sem taxa de juros e, ao final do julgamento, decide-se que os juros eram sim devidos. Não resta alternativa ao órgão lançador que não lançar os juros isoladamente. Da mesma maneira ocorre quando o devedor consegue uma ordem judicial prévia para que não seja constituído o crédito tributário com a respectiva multa de mora e aquele vem a ser extinto por pagamento, decidindo-se, ao final do julgamento, que a multa era devida ab ovo. Neste caso, será lançada a multa de ofício isolada prevista no art. 44, I da Lei nº. 9430/96. Outra hipótese seria a obtenção pelo devedor de uma ordem judicial preventiva para o não recolhimento da multa de mora que, ao final da demanda, vem a ser revogada, ensejando o recolhimento da multa de mora em determinado prazo. O devedor, não o fazendo, estará sujeito à multa de ofício isolada de que trata o art. 44, I da Lei nº 9430/96.

26. Ante o exposto, tendo em vista que a adoção do “sistema de amortização linear” não encontra respaldo na legislação citada, que o “sistema de amortização proporcional” é o único admitido pelo Código Tributário Nacional, que a própria Secretaria da Receita Federal (Nota Cosit nº. 106, de 20 de abril de 2004) já se pronunciou nesse sentido e que os créditos tributários submetidos ao método da “amortização linear” carecem de liquidez e certeza, entendemos que todos os créditos tributários submetidos ao método de “amortização linear” deverão ter a inscrição em Dívida Ativa da União negada ou, caso já realizada, anulada e serem devolvidos para a Secretaria da Receita Federal, acompanhados de cópia deste parecer.

Destarte, considero que a imputação proporcional é a única forma de se dar pleno atendimento à interpretação harmônica das regras contidas no Código Tributário Nacional nos casos de recolhimento de tributo em atraso, realizado com insuficiência em virtude da incidência dos acréscimos legais de juros e/ou multa de mora.

Assim, nos casos de recolhimento de tributo em atraso, deve ser considerado o recolhimento como um todo, aplicando-se a imputação proporcional, restando descabida a cobrança isolada de multa de mora.

De sorte que as multas de mora exigidas isoladamente em lançamento de ofício, devem ser canceladas por evidente ofensa às disposições contidas no Código Tributário Nacional que repelem a denominada “amortização linear”, acolhendo somente o método de “amortização proporcional” para exigência de diferenças havidas por recolhimento a menor de tributos federais em atraso.

Por outro turno, conforme também reconheceu este colegiado julgador administrativo em acórdão da 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, não há fundamento legal para a exigência de ofício da multa de mora, conforme ementa a seguir transcrita:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 2001

APLICAÇÃO DE MULTA. NECESSIDADE DE PREVISÃO LEGAL.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. - É nulo o auto de infração que formaliza multa de mora, por falta de previsão legal para a aplicação de ofício desta.

Ac. 1101-00.460 de 25/05/2011. Rel. CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO.

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

(assinatura digital)

Walter Adolfo Maresch - Relator