



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº 11610.014220/2002-29
Recurso nº 164.209 Voluntário
Matéria IRPJ-Ex(s) 1998
Acórdão nº 1101-00.070
Sessão de 13 de maio de 2009
Recorrente Concessionária da Rodovia Presidente Dutra S.A.
Recorrida 4ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA -
IRPJ**

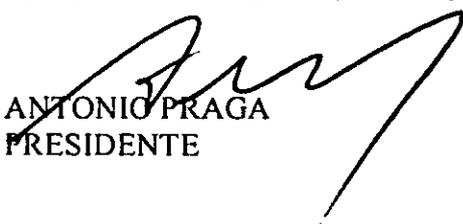
Ano-calendário: 1997

MULTA ISOLADA – 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 com base no lucro real ao final do ano-calendário, e, dessa forma, não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício por falta de recolhimento de tributo por estimativa, seja pela ausência de base imponible, como também, pelo malferimento do princípio da não propagação das multas e da não repetição da sanção tributária.

Recurso Provido Parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acórdão os membros da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Primeira Seção, por maioria de votos, DAR provimento parcial ao recurso para cancelar a exigência da multa isolada. Vencida a Conselheira Relatora e José Percínio da Silva que apenas reduziam as penalidades para 50% e o Conselheiro Aloysio José Percínio da Silva que negava provimento ao recurso. O Conselheiro Antonio Praga acompanha a tese vencedora pela conclusão. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Valmir Sandri, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO PRAGA
PRESIDENTE




VALMIR SANDRI
REDATOR DESIGNADO

Formalizado em: 22 . JUN 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Antonio José Praga de Souza, Sandra Maria Faroni, Aloysio José Percinio da Silva, José Sérgio Gomes (Suplente), João Carlos de Lima Junior, Valmir Sandri, José Ricardo da Silva e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.



Relatório

Concessionária da Rodovia Presidente Dutra S.A. recorre da decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo que, por unanimidade de votos, considerou procedente em parte o lançamento consubstanciado em auto de infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ – realizado em decorrência de erros ou inconsistências verificados na Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF – do 4º trimestre de 1997.

Em impugnação tempestiva, o sujeito passivo alegou ter efetuado compensação do valor devido a título de estimativa de dezembro de 1997, com imposto de renda pago indevidamente sobre remessa ao exterior efetuada em 11/09/1997, no valor de R\$ 2.240.095,38, destinada à Corporação Financeira Internacional IFC.

Argumentou que, segundo o art. 755, VII, do RIR/1994, e Carta Circular do Banco Central nº 2.205/1991, art. 4º, o recolhimento do montante de R\$ 395.310,95 a título de IRRF seria indevido, e por isso efetuou a compensação do recolhido indevidamente pelo valor atualizado (R\$ 397.040,39), com o IRPJ devido por estimativa no 4º Trimestre de 1997, sem a formalização de processo de restituição. Ponderou que esse procedimento era permitido à época dos fatos, conforme disposto no art. 66 da Lei nº 8.383/1991, na IN SRF nº 21/1997, com as alterações da IN SRF nº 73/1997, no Ato Declaratório nº 15/1994, mencionando, ainda, o Parecer de Procuradoria Geral da Fazenda da Nacional nº 638/1993, os Atos Declaratórios 14 e 17, de 1998, e o Acórdão nº 108-05947199 (DOU 23/03/2000).

Às fls. 150/151 e 166/171 constam informação da DRF/SJC/SAORT e Acórdão DRJ/CPS nº 11.512, de 25/11/2005 que dão conta de que, após a ciência do auto de infração, a interessada ingressou com pedido de restituição dos valores recolhidos a título de remessa para o exterior acima referidos, cumulado com pedido de compensação do valor de R\$ 395.310,95, relativo a IRPJ de código de receita 2362 e período de apuração 31/12/1997 (fl. 152, protocolado em 03/07/2002), o qual foi deferido.

A Turma de Julgamento não analisou a questão relativa à parcela compensada (R\$ 395.310,95), ao argumento de tratar-se de matéria objeto de pedido de compensação (formulado após a ciência do auto de infração), que implicou em renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso, pois se trata de hipótese de extinção do crédito tributário, nos termos do § 6º, do artigo 26, da IN SRF nº 600, de 28/12/2005.

Quanto a esse valor, registrou que, tendo a DRJ/CAMPINAS acatado a solicitação da interessada (fls. 166/171), o valor solicitado em restituição será devolvido à empresa ou compensado conforme solicitado. Manteve a multa de ofício, no percentual aplicado, relativa ao valor compensado no Acórdão da DRJ Campinas, bem como os juros de mora, apontando que a compensação realizada deve ser considerada para fins de extinção parcial do tributo lançado.

Com relação à parcela que não foi objeto de pedido de compensação (R\$ 397.040,39 - R\$ 395.310,95 = R\$ 1.729,44), assentou que o não recolhimento de IRPJ

calculado por estimativa, verificado após o término do ano-calendário, somente dá ensejo à aplicação de multa isolada, e considerando que a Medida Provisória nº 351, de 22/01/2007, em seu artigo 14, alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, reduziu a multa para 50%, aplicando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN.

Ciente da decisão em 11 de julho de 2007, a interessada ingressou com recurso em 07 de agosto seguinte.

Argumenta, em síntese, que a retenção indevida do imposto na fonte realizada em 1997 foi compensada com o próprio imposto de renda do 4º trimestre de 1997, e que a formalização dos pedidos de restituição e compensação em 2002 foi efetuada de forma conservadora, pois era desnecessária, de acordo com a legislação, por tratar-se de tributos da mesma espécie.

Acrescenta que a decisão modificou o lançamento efetuado, dando nova capitulação legal. Afirma que a fiscalização errou, pois deu por ocorrido um fato que não ocorreu, quando lançou um imposto, que não era devido, com os encargos legais, e que a decisão errou quando alterou a capitulação legal.



Voto Vencido

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora.

Recurso tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

O litígio funda-se na acusação de insuficiência de recolhimento do IRPJ, cuja causa teria sido falta de recolhimento da estimativa do 4º trimestre de 1997. O montante considerado como recolhido a menor foi de R\$ 397.040,39, e foi lançado com multa de ofício e juros de mora.

A irregularidade foi apurada a partir de auditoria na DCTF apresentada, que indicava o valor de R\$ 397.040,39 vinculado a compensação com DARF (fl. 111). Não confirmada essa vinculação, foi lavrado o auto de infração objeto do presente litígio, do qual o contribuinte tomou ciência em 11/06/2002.

A interessada invoca nulidade do Auto de Infração, aos argumentos de que teria sido exigido imposto não devido, bem como equivocada a capitulação legal, não cabendo à decisão alterar o lançamento..

A questão de ser ou não devido o imposto exigido no auto de infração é matéria de mérito, e como tal será apreciada.

Quanto à capitulação legal, esclareço que, conforme jurisprudência pacífica do extinto Conselho de Contribuintes, eventuais imprecisões com ela relacionadas não acarretam nulidade do auto de infração, se não tiverem prejudicado a compreensão da acusação.

No caso específico, a única imprecisão identificada foi na capitulação da multa aplicada, e apenas quanto ao inciso do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96. Enquanto o auto de infração indica o inciso I, a decisão aponta o inciso IV.

Tal imprecisão, todavia, não implicou modificação da acusação ou alteração substancial do lançamento. O efeito foi apenas formal (lavratura de auto de infração para exigência exclusivamente da multa e/ou juros de mora). O auto de infração foi por falta de recolhimento, acrescido da multa por lançamento de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, e disso a acusada se defendeu..

Para defender ser indevido o imposto exigido, a interessada invocou a compensação com valor de imposto retido indevidamente sobre remessas para o exterior. Disse que o valor compensado (R\$ 397.040,39) corresponde ao imposto indevidamente retido (R\$ 395.310,95), atualizado. Mencionou ter feito a compensação independentemente de formalização de pedido, alegando ser procedimento admitido pela legislação (Art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991).

Sobre essas alegações, cabem as seguintes considerações:



a) A compensação com fulcro no art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, não prescindia formalização. O § 4º do referido dispositivo determinou a expedição de instruções necessárias ao cumprimento do nele disposto. Em cumprimento, a Secretaria da Receita Federal expediu a Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997, posteriormente alterada pela IN SRF nº 73/97, que determinou que a compensação por iniciativa do contribuinte exige a formalização de requerimento (Pedido de Compensação) onde será informado o código do tributo /contribuição, a competência, o vencimento e o valor, para fins de individualizar o débito que está sendo abatido.

b) A folha do Razão “IRRF de Terceiros a Compensar” relativa ao mês de novembro de 1997 (fl. 135) permite inferir que a diferença entre o valor dito como compensado (R\$ 397.040,39) e o valor do pagamento indevido (R\$ 395.310,95), totalizando R\$ 1.729,44, não se refere à atualização do principal, mas a retenções na fonte sobre as notas-fiscais nº 29, 22 e 1024.

A conclusão lógica, a partir das considerações supra, é de que, diferentemente do alegado pelo contribuinte, a inconsistência apurada na auditoria da DCTF não se explica por compensação efetuada pelo contribuinte com o imposto retido sobre a remessa para o exterior.

Assim, quando da lavratura do auto de infração, estava efetivamente configurado o recolhimento a menor da estimativa de dezembro de 1997, código 2362, conforme constou do auto de infração

Na apreciação em primeiro grau, a Turma de Julgamento assentou descaber qualquer análise relativa à parcela compensada (R\$ 395.310,95), por já ter sido acatada pela DRJ em Campinas. Manteve, todavia, a exigência da multa de ofício no percentual de 75% e dos juros de mora. Quanto à parcela não compreendida na compensação deferida (R\$ 1.729,44), afastou a exigência do principal, por apenas caber a multa, isoladamente, e reduziu-a a 50%.

Ocorre que não apenas a parcela de R\$ 1.729,44 , mas o total do valor lançado corresponde a falta de recolhimento da estimativa de dezembro de 1997, e foi levado a efeito após o encerramento do período-base.lançamento. E, conforme corretamente apontou a decisão recorrida, a falta de pagamento das estimativas mensais do IRPJ enseja o lançamento de ofício da multa isolada, nos termos do art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430, de 1996, quando a falta for verificada após o término do ano calendário, como é o caso do presente processo.

Quanto à penalidade, ressalto que “*Multa isolada*” não significa uma nova multa, mas traduz a circunstância de a formalização da exigência da multa (de ofício ou de mora) estar sendo feita desacompanhada do tributo sobre o qual é calculada

A figura da *multa isolada* surgiu com a Lei nº 9.430/96, que em sua redação original previa:

Auto de Infração sem Tributo

Art.43.Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.



Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Multas de Lançamentos de Ofício

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

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas em o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido no ano-calendário correspondente.

V - isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado, que não houver sido pago ou recolhido. (Revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998.)

Como se vê, o § 1º do art. 44 da Lei 9.430/96, em sua redação original, não instituiu outra penalidade, mas apenas previu a possibilidade de a multa por lançamento de ofício ser exigida juntamente com o tributo ou isoladamente. Assim, a multa exigida não é outra senão a multa de ofício.

Na realidade, duas são as multas que incidem sobre o débito não extinto na data do seu vencimento: (i) multa de mora, quando a extinção extemporânea do crédito se faz por iniciativa espontânea do sujeito passivo, sem necessidade de movimentar a máquina estatal; (ii)

multa de ofício, quando há necessidade de movimentar a máquina estatal para persecução do crédito vencido e não pago.

Para as pessoas jurídicas que optam por pagar o imposto mensalmente segundo uma base estimada, o pagamento da estimativa mensal é obrigatório, e não facultativo. O art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 é norma que se destina a punir infração substancial, ou seja, falta de pagamento ou pagamento a menor da estimativa mensal.

A disposição do inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 cumpre a função da norma sancionatória, que é reforçar a eficácia da norma primária (no caso, o pagamento mensal das estimativas).

No caso, a multa de 75% aplicada está de acordo com a lei vigente quando da lavratura do auto de infração. Contudo, o artigo 14 da MP 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007, alterou a redação do artigo 44 da Lei 9.430/96, determinando que sobre o valor do pagamento mensal, com base nas estimativas, que deixar de ser efetuado, incide a multa de 50%. Assim, considerando a norma prevista no artigo 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional, esse deve ser o percentual da multa isolada, inclusive sobre a parcela de R\$ 395.310,95.

Pelas razões expostas, dou provimento parcial ao recurso para reduzir a multa mantida pela decisão de primeiro grau para 50%.

Sala das Sessões - DF, em, 14 de maio de 2009

SANDRA MARIA FARONI

 8

Voto Vencedor

Conselheiro VALMIR SANDRI, Redator Designado

Com a devida *vênia* da Nobre Relatora do presente acórdão que, embora tenha reduzido o percentual da Multa Isolada de 75% para o percentual de 50%, com base no artigo 14 da MP 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007, que alterou a redação do artigo 44 da Lei 9.430/96, ousou discordar de seu entendimento, pois entendo que no presente caso não há como subsistir tal penalidade.

Isto porque, embora a Recorrente tenha recolhido a menor o tributo devido no relativo ao 4º trimestre de 1997, ao argumento de tê-lo compensado com o IR-Fonte de Terceiros, o fato é que a exigência da referida penalidade só foi exigida após o término do ano-calendário em questão (1997), quando não mais havia base imponible para a sua exigência – estimativa-, eis que, com o deslocamento do fato gerador da obrigação tributária para 31 de dezembro de cada ano, para as empresas que optem a recolher o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro real anual, desaparece o bem tutelado pela norma jurídica, no caso as antecipações que deveriam ter sido recolhidas no decorrer do ano-calendário, surgindo com a apuração do lucro real ao final do ano-calendário, o imposto efetivamente devido, única base imponible que sofrerá a sanção caso o mesmo não seja recolhido pelo sujeito passivo da obrigação tributária.

De se notar, ainda, que a presente penalidade é decorrente da estimativa do 4º. Trimestre, hipótese em a data da sua base imponible para efeito de antecipação, ocorre conjuntamente com a data do fato gerador da obrigação tributária, ou seja, 31 de dezembro, quando já é sabido o lucro real e o imposto efetivamente devido pela contribuinte, comportando aí, se for o caso, apenas a multa de ofício.

A verdade é que, os dispositivos legais previstos nos incisos III e IV, § 1º., art. 44 da Lei 9.430/96, têm como objetivo obrigar o sujeito passivo da obrigação tributária ao recolhimento mensal de antecipações de um provável imposto de renda e contribuição social que poderá ser devido ao final do ano-calendário.

Ou seja, é inerente ao dever de antecipar a existência da obrigação cujo cumprimento se antecipa, e sendo assim, a penalidade só poderá ser exigida durante aquele ano-calendário, de vez que com a apuração do tributo e da contribuição social efetivamente devida ao final do ano-calendário (31.12), desaparece a base imponible daquela penalidade (antecipações), pela ausência da necessária ofensa a um bem juridicamente tutelado que a justifique, e a partir daí, surge uma nova base imponible, esta já com base no tributo efetivamente apurado ao final do ano-calendário, surgindo assim a hipótese da aplicação tão-somente do inciso I, § 1º. do referido artigo, caso o tributo não seja pago no seu vencimento e apurado *ex-officio*, mas jamais com a aplicação concomitante da penalidade prevista nos incisos III e IV, do § 1º do mesmo diploma legal, até porque a dupla penalidade afronta o disposto no artigo 97, V, c/c o artigo 113 do CTN, que estabelece apenas duas hipóteses de obrigação de dar, sendo a primeira ligada diretamente à prestação de pagar tributo e seus acessórios, e a segunda relativamente à obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas. pecuniária por descumprimento de obrigação acessória.

Ora, sendo certo que a legislação anteriormente mencionada veda a dupla penalidade sobre o mesmo fato, e constatado que a autoridade administrativa autuante aplicou a multa de ofício, com base no tributo devido ao final do ano-calendário, concomitantemente com a Multa Isolada, com base em diferenças do tributo que deixou de ser recolhido por antecipação, também por este motivo não merece prosperar a exigência da multa isolada.

Nesse sentido é a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais a exemplo da ementa abaixo transcrita:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA - Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação



do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação.

Recurso especial negado.”

(Acórdão nº CSRF/01-05.838, Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão de 15/04/2008, Conselheiro Relator Marcos Vinícius Neder de Lima).

Pelo exposto, ousou discordar da Nobre Relatora e voto no sentido de DAR provimento ao presente recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 14 de maio de 2009


VALMIR SANDRI

