



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

Processo nº 11845.000223/2009-06
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.551 – 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de 11 de fevereiro de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente TEMAR TRANSP. E DIST. DE BEBIDAS LTDA
Recorrida 2^a Turma da DRJ/BSB

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

IRPJ. CSLL. ESTIMATIVAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA.

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 voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para cancelar a cobrança da multa isolada. Vencidos os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Leonardo de Andrade Couto, que votaram por negar provimento.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto,

Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez. e Carlos Pelá.

Relatório

Trata o presente processo de Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (fls. 714/794), cumulados com juros e multa de ofício, e de multas isoladas pela falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL estimados apurados mensalmente, referentes aos anos-calendário 2006 e 2007.

Conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 786/791), o lançamento decorreu da verificação das seguintes irregularidades:

(i) Omissão de receitas - falta de escrituração da nota fiscal nº 199335, no valor de R\$ 5.505,95 (fl. 543). Esta infração acarretou lançamentos de IRPJ e reflexos de PIS, Cofins e CSLL, referentes ao ano-calendário 2006;

(ii) Omissão de receitas – passivo fictício - existência de obrigações cuja exigibilidade não restou comprovada. Esta infração acarretou lançamentos de IRPJ e reflexos de PIS, Cofins e CSLL, referentes ao ano-calendário 2006;

(iii) Glosa de despesas - existência de pagamento de juros no valor de R\$ 40.655,11 referente a obrigações cuja exigibilidade não restou comprovada. Esta infração acarretou lançamento de IRPJ e reflexo de CSLL referentes ao ano-calendário 2006;

(iv) Adições não computadas na apuração do lucro real - excesso de juros pagos ou creditados a título de remuneração do capital próprio. Esta infração acarretou lançamentos de IRPJ e de CSLL referentes aos anos-calendário 2006 e 2007;

(v) Falta de pagamento do IRPJ e da CSLL estimados apurados no transcorrer do ano-calendário 2006, que acarretou os lançamentos de multas isoladas no percentual de 50%;

(vi) Pagamentos a beneficiários não identificados nos valores de R\$ 43.261,31, R\$ 127.294,39 e R\$ 29.995,00. Esta infração acarretou lançamento de IRRF relativamente ao ano-calendário 2006.

A Contribuinte apresentou impugnação parcial (fls. 799/815), contestando, apenas, os lançamentos relativos às multas isoladas pela falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL por estimativa. Os demais valores lançados, consoante informou, serão incluídos no parcelamento instituído pela Lei nº. 11.941/2009 (fl. 796/798).

Os argumentos de defesa carreados foram, em síntese, os seguintes:

(i) Ilegitimidade da cobrança concomitante da multa isolada com a multa de ofício proporcional pelo fato de incidirem sobre bases de cálculo sobrepostas, configurando cobrança em duplidade e contrariando o disposto no art. 150, IV da Constituição Federal de 1988. Apresentou farta a jurisprudência administrativa neste sentido;

(ii) Impossibilidade de exigência da multa isolada apurada com bases de cálculo mensais após o encerramento do ano-calendário. Nesta hipótese, a base de cálculo da multa isolada é eventual saldo de imposto apurado pelo contribuinte ao final do ano-calendário, conforme entendimento jurisprudencial pacífico;

(iii) A alteração trazida pela Lei nº 11.488/2007 (conversão da MP nº. 351/2007), no que diz respeito à base de cálculo da multa isolada ("pagamento mensal"), tem aplicabilidade somente aos fatos geradores ocorridos a partir de 22/01/2007, não alcançando o período autuado. Somente a redução da alíquota deve ser aplicada retroativamente.

A 2ª Turma da DRJ/BSB considerou o lançamento procedente (fls. 830/841), nos termos da ementa a seguir reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTIMADO. EXIGÊNCIA CONCOMITANTE COM MULTA DE OFÍCIO VINCULADA. POSSIBILIDADE. BASES DE CÁLCULO DISTINTAS.

É possível a aplicação conjunta de multa isolada e multa de ofício vinculada ao tributo vez que são sanções decorrentes de situações fáticas distintas, que geram obrigações também distintas, além do que são determinadas a partir de bases de cálculo diferentes por definição.

MULTA ISOLADA. EXIGÊNCIA APÓS O ENCERRAMENTO DO ANO-CALENDÁRIO. POSSIBILIDADE.

Não há impedimento legal para o lançamento da multa isolada após encerrado o ano-calendário.

MULTA ISOLADA. BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo da multa isolada pela falta de recolhimento do imposto estimado mensalmente é exatamente o montante deste tributo estimado que deixou de ser recolhido. Não está sujeita à limitação do imposto apurado no ajuste.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2006

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL ESTIMADA.

Aplica-se ao lançamento da CSLL o decidido para o de IRPJ em função de decorrerem dos mesmos elementos fáticos e probatórios.

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

Inconformada, a Contribuinte apresenta recurso voluntário (fls. 860/877) repisando os argumentos de sua peça impugnatória.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro CARLOS PELÁ, Relator

O recurso atende a todos os pressupostos de admissibilidade. Deve, pois, ser conhecido.

Este Conselho tem reiteradamente decidido pela impossibilidade de cobrança de multa isolada sobre débitos de estimativa de IRPJ e CSLL, uma vez que estes débitos não são definitivos, não havendo, portanto, que se falar em atraso de seu recolhimento ou mora do contribuinte.

As antecipações realizadas durante o ano-calendário, são apenas valores estimados, provisórios, sem caráter definitivo, cuja notória precariedade perdura até o final do correspondente período de apuração.

Em se tratando de apuração anual, é somente em 31 de dezembro, que efetivamente ocorre o fato gerador do IRPJ e da CSLL, tornando a dívida destes tributos líquida e certa, somente a partir deste lapso temporal.

Tributo, na acepção que lhe é dada no direito positivo (art. 3º do CTN), pressupõe a existência de obrigação jurídica tributária que não se confunde com valor calculado de forma estimada e provisória sobre ingressos da pessoa jurídica.

Noutras palavras, o valor pago a título de estimativa não tem natureza de tributo, mas, sim, de prestações antecipadas.

Diante disso, após o encerramento do período, o balanço final (de dezembro) é que balizará a pertinência do exigido sob a forma de estimativa, pois esse acumula todos os meses do próprio ano-calendário. Nesse momento, ocorre juridicamente o fato gerador do tributo e pode-se conhecer o valor devido pelo contribuinte. Se não há tributo devido, não haverá base de cálculo para se apurar o valor da penalidade. Não há porque se obrigar o contribuinte a antecipar o que não é devido e forçá-lo a pedir restituição posteriormente. Daí concluir que o balanço final é prova suficiente para afastar a multa isolada por falta de recolhimento da estimativa.

Cite-se a esse respeito entendimento firmado no âmbito administrativo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do antigo Conselho de Contribuintes, Acórdão CSRF/01-05.875, proferido em 23/06/2008, da Relatoria do ex-Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima:

MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA - O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 preceitua que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade pelo não-recolhimento de estimativa quando a fiscalização apura, após o encerramento do exercício, valor de estimativas superior ao imposto apurado em sua escrita fiscal ao final do exercício.

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.

Posto isso, encaminho meu voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para afastar a cobrança das multas isoladas pela falta de recolhimento de IRPJ e CSLL estimados.

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá