



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

Processo nº 11845.000224/2008-61
Recurso nº 506089 Voluntário
Acórdão nº **1803-000.698 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 11/11/2010
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrente Umuarama Automóveis Ltda
Recorrida DRJ/BSA

Assunto: IRPJ/CSLL

Ano-calendário: 2004

Ementa: Multa ISOLADA – MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA A multa isolada por falta de recolhimento de IRPJ ou CSLL sobre base de cálculo mensal estimada não pode ser aplicada cumulativamente com a multa de lançamento de ofício prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/96, sobre os mesmos valores apurados em procedimento fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos DAR PROVIMENTO AO RECURSO. Vencidos os conselheiros Sergio Rodrigues Mendes e Walter Adolfo Maresch. O Conselheiro Sergio Rodrigues Mendes fará declaração de voto.

Selene Ferreira de Moraes - Presidente.

Marcelo Fonseca Vicentini - Relator.

EDITADO EM: 27/11/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Selene Ferreira de Moraes (presidente), Walter Adolfo Maresch, Sergio Rodrigues Mendes, Benedicto Celso Benício Júnior, Marcelo Fonseca Vicentini, Luciano Inocência dos Santos

Relatório

UMUARAMA AUTOMÓVEIS LTDA, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida pela DRJ/BSA, interpõe recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma da decisão, para afastar o lançamento efetivado através do auto de infração.

Trata-se de auto de infração lavrado em 30/09/2008, no montante de R\$324.494,20 (trezentos e vinte e quatro mil, quatrocentos e noventa e quatro reais e vinte centavos), referente a crédito tributário apurado no ano-calendário de 2004, alusivo a Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ no montante de R\$208.392,67 e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL no montante de R\$116.101,53.

Tendo em vista a clareza e correção do Relatório da DRJ, adoto o mesmo e reproduzo *ipsis litteris* os trechos pertinentes:

“Em síntese, ação fiscal, iniciada em 19/09/2008, sobre a contribuinte optante pelo lucro real anual, constatou divergências entre os valores declarados em DIPJ e os informados em DCTF ou recolhidos por meio de DARF.

Tendo sido intimada a prestar esclarecimentos, a contribuinte não encaminhou nenhuma resposta à Fiscalização. Assim, lavrou a Auto de Infração a autoridade fiscal, lançando o imposto de renda e a contribuição social apurados no ano-calendário de 2004 de R\$42.850,90 e R\$23.840,48, respectivamente, não declarados em DCTF e não pagos por meio de DARF, e as multas exigidas isoladamente sobre o valor dos pagamentos mensais por estimativa que não foram efetuados, referentes aos meses de maio a dezembro de 2004.

Cientificada do lançamento, em 09/10/2008 ("AR" às fls. 112), a interessada apresentou a impugnação de fls. 114/120 e correspondentes anexos, em 14/08/2007 (carimbo de recepção às fls. 113). Apoiada nos documentos já acostados aos autos, dispõe sobre o seguinte, em síntese:

- a contribuinte concorda parcialmente com o lançamento e recolhe o crédito tributário relativo ao imposto à contribuição acrescidos dos juros de mora e da multa proporcional, conforme os DARF em anexo, e impugna os valores lançados de multa isolada;
- a concomitância da multa isolada e da multa de ofício não encontra amparo legal, conforme entendimento dos tribunais administrativos;
- a contribuinte é optante pelo recolhimento mensal por estimativa do IRPJ e CSLL e, portanto, sujeita-se à apuração anual;
- além disso, a autuação deu-se após o encerramento do período de apuração do tributo, sendo que, neste caso, conforme jurisprudência transcrita, a exigência de recolhimento por estimativa deixa de ter eficácia, passando a prevalecer a exigência do tributo efetivamente devido;
- o recolhimento da multa isolada só faz sentido se operada no curso do próprio ano-calendário, mesmo que o balanço/balancete não esteja transcrito no livro Diário;
- em suma, o lançamento mostra-se im procedente, (i) porque parte da multa isolada foi aplicada sobre a mesma base de cálculo em concomitância com a multa de ofício, e (ii) pelo fato de a multa isolada ter sido lançada após o encerramento do ano-calendário, com supedâneo nos valores referentes a base estimada e não sobre o imposto devidamente apurado (lucro real).

O despacho da unidade preparadora, de fls. 135, informa que houve pagamento do crédito não impugnado, relativo ao IRPJ e à CSLL, conforme fls. 132/133; por sua vez, os créditos relativos às multas isoladas não foram extintos, constituindo-se, portanto, em matéria controversa.”

Com base no referido relatório, a DRJ proferiu decisão, cuja ementa reproduzo a seguir:

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

Ano-calendário: 2004

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a parcela do crédito com a qual o sujeito passivo aquiesceu e efetuou o recolhimento do valor exigido.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO.

NATUREZA DIVERSA.

A multa exigida isoladamente sobre a falta de recolhimento das estimativas mensais é de natureza diversa da multa proporcional incidente sobre a insuficiência de recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, no regime do lucro real anual.

MULTA ISOLADA. CABIMENTO APÓS O ENCERRAMENTO DO PERÍODO.

Não tendo o contribuinte efetuado os recolhimentos mensais a que estão obrigadas as pessoas jurídicas optantes pela tributação com base no lucro real anual, cabível a aplicação da multa isolada, mesmo após o encerramento do exercício, e ainda que seja apurado prejuízo fiscal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004

LANÇAMENTO DECORRENTE DO MESMO FATO.

Aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL - o disposto em relação ao lançamento do IRPJ, por decorrer dos mesmos elementos de prova e se referir à mesma matéria tributável.

Lançamento Procedente”

Não se conformando com a decisão proferida pela DRJ o contribuinte apresenta recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

O contribuinte, no seu recurso voluntário, reitera os argumentos constantes da impugnação apresentada a DRJ, “concluindo que o lançamento é totalmente improcedente e não poderá prevalecer diante de sua flagrante insubsistência, primeiro, porque parte da multa isolada foi aplicada sobre a mesma base de cálculo em concomitância com a multa de ofício aplicada; segundo, pelo fato da multa isolada ter sido lançada após o encerramento do ano calendário, com supedâneo nos valores referentes a base estimada e não sobre o imposto devidamente apurado (lucro real) e, terceiro, por representar verdadeiro confisco dos bens da contribuinte, ora recorrente.”

Por fim, requer a recorrente o conhecimento do recurso e seu provimento para afastar o lançamento efetivado através do auto de infração ora combatido, por total insubsistência, arquivando-se o processo dele decorrente.

Voto

Conselheiro Marcelo Fonseca Vicentini

O contribuinte foi cientificado da decisão da DRJ em 30/07/2009, conforme AR constante às fls. 160, e interpôs recurso voluntário em 28/08/2009, desta forma, o recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais para sua admissibilidade. Dele conheço.

A argumentação da recorrente tem como centro a concomitância da multa isolada sobre as estimativas mensais e a multa de ofício exigida sobre o imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido devidos ao final do ano-calendário de 2004.

Antes de adentrar na argumentação sobre a questão específica da concomitância de multas, entendo ser prudente realizar breve digressão sobre o conceito de fato gerado e suas espécies.

Determina o artigo 114 do Código Tributário Nacional que fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

O fato gerador da obrigação de pagar tributo, está inserido no Código Tributário Nacional na conceituação genérica de “obrigação principal”, compreensiva também do dever de pagar penalidade pecuniária.

Referido fato gerador é uma situação material descrita pelo legislador: adquirir renda, prestar serviços, importar mercadorias, etc. Por isso se afirma que adquirir renda é o fato gerador do imposto de renda.

Não nos cumpre lecionar acerca de todos os elementos do fato gerador, entretanto entendo ter relevo para os comentários que se seguirão realizar breve comentário sobre a classificação do fato gerador em instantâneo, periódico e continuado.

Segundo as lições de Luciano Amaro:

“o fato gerador do tributo é dito *instantâneo* quando sua realização se dá num momento do tempo, sendo configurado por um ato ou negócio jurídico singular que, a cada vez que se põe no mundo, implica a realização de um fato gerador e, por consequência, o nascimento de uma obrigação pagar tributo. Tal se dá, por exemplo, com o imposto de renda incidente na fonte a cada pagamento de rendimento, ou com o imposto incidente na saída de mercadorias ...

o fato gerador do tributo designa-se *periódico* quando sua realização se põe ao longo de um espaço de tempo. Não ocorrem hoje ou amanhã, mas sim ao longo de um período de tempo, ao termino do qual se valorizam “n” fatos isolados que, somados, aperfeiçoam o fato gerador do tributo. É tipicamente o caso do imposto sobre a renda periodicamente apurada, a vista de fatos (ingressos financeiros, despesas, etc) que, no seu conjunto, realizam o fato gerador ...

O fato gerador do tributo chama-se *continuado* quando é representado por situação que se mantém no tempo e que é mensurada em cortes temporais. Esse fato tem em comum com o instantâneo a circunstância de ser aferido e qualificado para fins de determinação da obrigação tributária, num determinado momento do tempo (por exemplo, todo dia “x” de cada ano); e tem em comum com o fato gerador periódico a circunstância de incidir por períodos de tempo. É o caso dos tributos sobre a propriedade ou sobre o patrimônio ...” (Direito Tributário Brasileiro, 11. Ed., São Paulo: Saraiva, 2005, p. 267 à 268).

Utilizou-me das lições do Professor Luciano Amaro para ressaltar a natureza do fato gerador do imposto de renda, didaticamente exposta como sendo periódica. Em outras palavras, o fato gerador do

imposto de renda, e como não poderia deixar de ser, também da contribuição social, somente se aperfeiçoa quando ao término de determinado período se valorizam os “n” fatos isolados, que somados, resultam então no fato gerador do tributo.

Consta do relatório fiscal, de folhas 105 à 108 que “O contribuinte, no ano-calendário de 2004, exercício 2005, optou pela apuração da base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro líquido pelo lucro real anual com recolhimentos mensais com base em balanço de suspensão/redução”.

Neste sentido, o próprio fiscal afirma que o contribuinte optou por apurar o imposto de renda e a contribuição social pelo lucro real anual com recolhimento mensais. Ora, se o fato gerador do imposto de renda se aperfeiçoa quando ao término de determinado período (ano) se valorizam os “n” fatos isolados (meses), que somados, resultam então no fato gerador do tributo, outra não pode ser a conclusão que os recolhimentos mensais são meras antecipações do tributo efetivamente devido em 31 de dezembro.

Em outras palavras, não podemos dissociar eventuais recolhimentos mensais de imposto de renda e contribuição social do recolhimento final, relativo a todo o período anual.

Em decorrência lógica das afirmações e argumentações acima, não é possível aceitar que se exija multa isolada sobre estimativas mensais, quando já ocorreu o devido recolhimento do tributo devido ao final do período de apuração.

Seguindo esta linha de pensamento, entendo ser de didática impar a decisão abaixo reproduzida, na medida que partilho do mesmo entendimento:

”APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFICIO 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 - CSRF — Recurso n. 141.498— Sessão 14.04.2008.”

Seria possível colacionar uma infinidade de decisões no mesmo sentido, entretanto entendo que os argumentos colocados, somado a decisão acima reproduzida são suficientes para elucidar o entendimento que é 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.

Neste sentido, conforme exhaustivamente descrito nos autos do processo, considerando que o contribuinte concordou parcialmente com o lançamento recolhendo o imposto de renda de renda e a contribuição social devidos em 31 de dezembro de 2004, acrescido dos juros de mora e da multa proporcional com a redução prevista em lei, não há o que se falar em exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração.

Ante todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso.

Marcelo Fonseca Vicentini - Relator

Assinado digitalmente em 29/11/2010 por SELENE FERREIRA DE MORAES, 27/11/2010 por MARCELO FONSECA VI
CENTINI

Autenticado digitalmente em 27/11/2010 por MARCELO FONSECA VICENTINI

Emitido em 29/11/2010 pelo Ministério da Fazenda