



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

Processo n° 12898.001984/2009-14
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1803-002.509 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 3 de março de 2015
Matéria Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Recorrente TNL PCS S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

IRPJ E CSLL. MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. SALDO NEGATIVO DE IRPJ. BASE NEGATIVA DE CSLL. IMPOSSIBILIDADE.

O valor recolhido a título de estimativa constitui antecipação do imposto devido no final do ano. Assim, nos casos em que o contribuinte não apura imposto devido ou nas situações em que os valores recolhidos a título de estimativas superam o valor do imposto devido, resultando saldo negativo em favor do sujeito passivo, como revela a situação dos autos, não há o que se falar em multa isolada sobre estimativas não recolhidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em dar provimento ao Recurso. Vencidos os conselheiros Carmen Ferreira Saraiva e Sérgio Rodrigues Mendes.

(Assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Arthur José André Neto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: CARMEN FERREIRA SARAIVA (Presidente), SÉRGIO RODRIGUES MENDES, ARTHUR JOSÉ ANDRÉ NETO, MEIGAN SACK RODRIGUES, FRANCISCO RICARDO GOUVEIA COUTINHO e FERNANDO FERREIRA CASTELLANI

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa TNL PCS SA em face da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Rio de Janeiro I (RJ) que considerou a manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte improcedente em parte.

2. Segundo o Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 85/86) o auto de infração refere-se a cobrança de multa de ofício isolada pela falta de recolhimento da estimativa mensal de IRPJ e CSLL no ano-calendário 2005 (fev/05).

3. A empresa que estava submetida à sistemática de tributação pelo lucro real anual e com base em balanço ou balancete de suspensão, a fiscalização apurou débitos relativos aos Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativos a estimativas.

4. Consta que o contribuinte foi intimado a esclarecer os seguintes fatos apurados durante a revisão interna de suas declarações (DIPJ e DCTF) referentes ao ano-calendário 2005:

1) os valores nela informados referentes ao Imposto de Renda a Pagar, bem como os relativos Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, apurados segundo regime de tributação por estimativa, constam como não pagos/recolhidos;

2) os valores referentes ao Imposto de Renda a Pagar, assim como os relativos à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL nela informados, apurados na forma de lucro real anual, não constam como recolhidos integralmente;

3) relativamente à Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, também não foram o referido imposto e contribuição nela declarados integralmente – DIVERGÊNCIA ENTRE DIPJ E DCTF

5. Após a análise da documentação entregue foram ratificados os valores apurados como não declarados em DCTF e não recolhidos durante a referida revisão interna no que concerne ao pagamento mensal por estimativa.

6. Após ter sido cientificada do lançamento em 26/11/2009, a empresa apresentou impugnação tempestiva às fls. 138/154.

7. No entanto, a DRJ do Rio de Janeiro julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela contribuinte, para reduzir as multas isoladas tendo em vista que o

voto vencedor considerou que devem ser aproveitados os valores recolhidos espontaneamente pela interessada. No entanto manteve o restante do lançamento. A decisão a quo restou ementada nos seguintes termos:

IRPJ. MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DA ESTIMATIVA MENSAL.

Cabível o lançamento da multa de ofício, exigida isoladamente, no caso de pessoa jurídica optante pelo lucro real anual, sujeita ao recolhimento mensal do imposto de renda por estimativa, quando tal obrigação tenha sido inadimplida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Período de apuração: 01/02/2005 a 28/02/2005

CSLL. MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DA ESTIMATIVA MENSAL.

Cabível o lançamento da multa de ofício, exigida isoladamente, no caso de pessoa jurídica optante pelo lucro real anual, sujeita ao recolhimento mensal da contribuição social sobre o lucro líquido por estimativa, quando tal obrigação tenha sido inadimplida.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2006

APROVEITAMENTO DOS PAGAMENTOS EFETUADOS ANTERIORMENTE AO PROCEDIMENTO FISCAL.

Verificada a existência de pagamentos efetuados anteriormente ao início da ação fiscal, cumpre aproveitá-los no lançamento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte (fls. 277/287)

8. Cientificado da decisão em 24/08/2012, conforme AR de fl. 465, o contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivamente (fls.298/313), o qual em síntese tem como argumentos o que segue:

a) sustenta que a apuração de prejuízo fiscal ao final do exercício de 2005, não há que se falar em insuficiência de valores recolhidos a título de IRPJ e CSLL calculado por mera estimativa, no que se refere ao período de fevereiro daquele ano, tampouco existe qualquer obrigação de multa por infração formal;

b) argui que pelo regime de estimativa, apurou-se imposto ou contribuição a pagar apenas nos meses de janeiro, fevereiro e agosto, sendo que em todos os demais meses constatou-se a base negativa. Assim, pode-se concluir pela

inexistência de recolhimento a ser efetuado ao final do período, tanto no que diz respeito ao IRPJ quanto à CSLL;

c) para a contribuinte, não há que se falar em infração tendo em vista que houve recolhimento dos tributos por estimativa e verificou-se ao final a absoluta ausência de fato gerador, sendo, inclusive, de se compensar os valores recolhidos indevidamente em março de 2005 (relativo ao mês de fevereiro de 2005);

d) quanto a aplicação da multa, sustenta que o Fisco não pode imputar pagamento referente a valores já recolhidos pelo contribuinte e relativos a débitos inexistentes, pois se ao final do exercício de 2005 apurou-se prejuízo fiscal, nada de estimativa era devido naquele ano e, assim, o recolhimento exclusivamente da multa objeto do lançamento deve ser apropriado a 100% para o devido fim;

9. Sem contrarrazões do fisco, os autos foram encaminhados à apreciação e julgamento do Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Arthur José André Neto

DOS REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso é tempestivo, bem como preenche todos os requisitos de admissibilidade. Sendo assim, conheço do recurso e passo à análise do mérito.

DA APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA

Trata-se de Auto de Infração para exação de Multa Isolada pelo não recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL relativos ao mês de fevereiro de 2005.

Pretende-se, portanto, examinar o cabimento da cobrança da aludida Multa Isolada quando findo o exercício a que se refere.

Neste sentido, três teses contrárias à exação têm sido exaustivamente discutidas nesse E. CARF:

(i) que a Multa Isolada não poderia ser cobrada de forma concomitante à Multa de Ofício pelo não recolhimento de IR/CSLL, apurado ao final do exercício;

(ii) que a Multa Isolada não poderia ser cobrada quando do encerramento do exercício se verificasse recolhimento de estimativas superior ao próprio imposto devido no ano (saldo negativo de IRPJ e/ou base negativa da CSLL);

(iii) que a Multa Isolada não poderia ser cobrada em hipótese alguma após o encerramento do exercício a que se refere a estimativa não recolhida.

A aceitação à primeira tese no CARF tem sido tão relevante que, recentemente, o preceito foi transformado em Súmula Vinculante.

As demais ainda estão sob discussão nesse Conselho, sendo possível verificar-se decisões contra ou a favor de uma ou de outra.

No presente feito, não há cobrança concomitante de Multa Isolada e Multa de Ofício, tendo o auto sido lavrado tão-somente para cobrança da primeira. Desta forma, a primeira tese, objeto de súmula não poderia ser aplicada.

Entretanto, verifica-se que o contribuinte apresentou saldo negativo de IRPJ e base negativa da CSLL, sendo possível enfrentar a exação sob a ótica das duas outras teses – ambas foram suscitadas no Recurso Voluntário a que se enfrenta.

Neste sentido, entendo que a existência de saldo negativo de IRPJ e base negativa de CSLL tem o condão de fulminar a pretensão punitiva do Fisco – o que seria a “tese (ii)” acima.

Ora, não consigo ver como plausível a cobrança de uma multa sobre meros “adiantamentos” de um tributo que, findo o exercício, não restou devido

O valor recolhido a título de estimativa constitui antecipação do imposto devido no final do ano. Assim, nos casos em que o contribuinte não apura imposto devido ou nas situações em que os valores recolhidos a título de estimativas superam o valor do imposto devido, resultando saldo negativo em favor do sujeito passivo, como revela a situação dos autos, não há o que se falar em multa isolada sobre estimativas não recolhidas.

A jurisprudência da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais é vasta nesse sentido:

CSLL – MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA – TRIBUTO APURADO INFERIOR AO VALOR CALCULADO POR ESTIMATIVA. O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 determina que a multa de ofício seja calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, grandeza que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. Na apuração do lucro real anual, o tributo devido pelo contribuinte só é conhecido ao final do período de apuração quando ocorre a aquisição de renda pelo contribuinte fato gerador do Imposto sobre a Renda. Improcede a aplicação de penalidade pelo não recolhimento de estimativa quando o valor do cálculo estimado ultrapassa o tributo devido na escrita fiscal ao final do exercício. (CSRF, Primeira Turma, Processo n. 10680.005834/200312, Relator Marcos Vínicius Neder de Lima, Acórdão 105139794)

No mesmo sentido:

CSLL – 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 empresa recolhe, ao longo do ano, valor superior ao apurado em sua escrita fiscal ao final do exercício. Recurso especial provido. (CSRF, Primeira Turma, Processo n. 10665.001042/9948, Ac. 108133750, Rel.: Marcos Vinícius Neder de Lima)

Essa Turma já enfrentou a questão sob o prisma das teses (ii) e (iii), tendo decidido da seguinte forma:

MULTA ISOLADA. FALTA DE PAGAMENTO DA ESTIMATIVA MENSAL. DESCABIMENTO.

Entendendo-se o recolhimento de estimativas mensais, no caso das empresas tributadas com base no lucro real como simples antecipação do montante devido ao final do exercício, a ausência do seu recolhimento somente importa em atuação sancionável quando verificada ainda dentro do exercício correspondente. Encerrado este, deve então ser apurada a existência de lucro e/ou prejuízo, nascendo aí a obrigação nova que substitui, por completo, aquela anteriormente existente. Sendo assim, após encerramento do exercício descabe falarem lançamento pelo não recolhimento do principal ou mesmo da aponta da multa de ofício, sobretudo ante a verificação de que, naquele exercício, a contribuinte sequer apurou lucro. (Processo nº 10410.004941/200991, Relator Victor Humberto da Silva Maizman).

Há ainda a linha de raciocínio que a Multa Isolada somente poderia ser cobrada no exercício a que se refere a estimativa não recolhida.

Trago aos autos também um trecho do Voto da C. Conselheira Meigan Sack Rodrigues, no processo nº 11030.720425/201240, que, com propriedade, enfrenta a questão:

Contudo, no mérito da demanda, qual seja a autuação por multa isolada, mesmo não sendo a empresa recorrente considerada como cooperativa, não pode prevalecer a imputação. Isso porque a autuação da multa isolada, pela falta de recolhimento das estimativas, se deu após o encerramento do ano calendário em apreço e por se tratar de uma multa coercitiva pela falta da prática de um ato, ela somente pode prevalecer no ano calendário que deveria ter sido praticada.

Assim a discussão cinge-se em saber se a multa pode ser cobrada mesmo após o encerramento do ano calendário. Atentemos para o fato de que o mérito da demanda cinge-se tão somente à multa isolada, pela falta de recolhimento dos valores a título de estimativa nos anos em comento.

E, nesse caminho, a aplicação da multa isolada é descabida, posto que a presente multa tem o condão de disciplinar o contribuinte a recolher as estimativas, durante o ano em que as mesmas devam ser cobradas; uma vez ultrapassado, ou seja, uma vez encerrado o ano calendário, entendo que a multa isolada já não pode mais ser cobrada, perdendo por completo a sua aplicação. Ademais, a multa isolada diz respeito aos anos calendários de 2008 e 2009, mas foi lançada em 2012.

Ainda, restou esclarecido que tributo algum é devido pela empresa recorrente nos anos calendários em questão, haja vista que apenas a multa isolada foi

devidamente computada e nenhum tributo foi lançado, razão pela qual restou incontroversa a questão. Nesse caminho, incontroversa também restou a questão de que a empresa, somente foi fiscalizada nos anos calendários subsequentes aos apurados pelos presentes autos de infração e segundo o meu entendimento a sanção em apreço serve para dar efetividade aos recolhimentos das estimativas durante o ano calendário calculadas sobre o faturamento escriturado. Assim, após o ano calendário, se a fiscalização averiguar omissão de receita, somente poderá exigir a multa proporcional de 75% ou de 150%, e não mais a multa isolada, vez que essa sanção tem a serventia de dar efetividade aos recolhimentos das estimativas no transcurso do ano calendário, calculadas sobre o faturamento escriturado.

No presente feito, a fiscalização lançou a multa isolada após o encerramento dos respectivos anos calendários. Certo que no curso do ano calendário a multa é calculada por estimativa com base na receita bruta, que é a sua base de cálculo; porém, encerrado o período base, levantado o balanço e apurado o lucro líquido do período, feita a provisão do imposto, surge o conceito de tributo referido no artigo 44 da Lei 9.430/96. Nesse caminho, tem-se que é esse o conceito de tributo disciplinado no artigo em referência e que deve prevalecer como limite para a base de cálculo da multa isolada e que não poderá exceder esse valor, mas se aplicada no tramite do ano calendário em que está sendo apreciada e não mais depois do período finalizado.

Desse modo, encerrado o ano calendário sem que o fisco tenha lançado a multa isolada e se o balanço do exercício demonstrar prejuízo ou resultado nulo, descabe lançamento da multa isolada com base em estimativa. Também se pode entender pelas razões contrárias, ainda que não seja o exemplo presente deste processo, posto que havendo tributo a ser pago, a multa isolada estará limitada ao valor da provisão do tributo, vez que o lançamento terá de ser feito com base e limite no tributo apurado em balanço e não mais por estimativa. Isso porque não podemos olvidar que a estimativa existe para substituir o imposto durante o ano calendário, quando ainda não se pode conhecer o seu valor.

Assim, por entender que a empresa já havia encerrado todos os anos calendários em comento, sem que o fisco tivesse lançado a multa isolada no curso de qualquer ano em discussão é que entendo ser descabida a multa e que portanto o presente auto não pode prosperar.

Diante do exposto voto no sentido de DAR provimento ao recurso.

Diante disso, afasto a aplicação da multa isolada no presente caso.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, nos termos supramencionados.

É como voto.

(assinatura digital)

Arthur José André Neto

CÓPIA