



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

Processo nº 13830.000300/2007-42
Recurso nº 999999 Voluntário
Acórdão nº 1401-000.676 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de outubro de 2011
Matéria IRPJ/CSLL
Recorrente TVC OESTE PAULISTA LIMITADA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REQUISITOS ESSENCIAIS.

Tendo sido regularmente oferecida a ampla oportunidade de defesa, com a devida ciência do auto de infração, e não provada violação das disposições previstas na legislação de regência, restam insubsistentes as alegações de nulidade do auto de infração e do procedimento Fiscal.

INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. ESPONTANEIDADE. O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo.

DCTF RETIFICADORA.

A retificação da DCTF no curso do procedimento fiscal não impede o lançamento de ofício.

COMPENSAÇÃO. REQUISITOS. A compensação efetuada nos termos da IN SRF nº 21, de 1997, além de ser declarada em DCTF, deve ser também registrada na escrituração da pessoa jurídica

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE. A partir de outubro de 2002, a compensação de débitos próprios, relativos a quaisquer tributos ou contribuições com crédito relativo a tributo ou contribuição, administrados pela RFB, é efetuada mediante a apresentação da Declaração de Compensação.

IRPJ.CSLL. ESTIMATIVAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA A falta ou insuficiência de recolhimento das estimativas mensais, decorrente do cometimento de infração tributária, implica na multa de 50%, aplicada isoladamente, sobre o valor que deixou de ser recolhido a título de estimativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Alexandre Antônio Alkmim Teixeira e Meigan Sack Rodrigues que cancelavam a multa isolada. Os Conselheiros Maurício Pereira Faro e o Presidente votaram pelas conclusões em relação à multa isolada.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Eduardo Martins Neiva Monteiro, Maurício Pereira Faro, Meigan Sack Rodrigues e Jorge Celso Freire da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 14-32.651, da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto-SP.

Por economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

Em procedimento de revisão interna efetuada contra a empresa acima identificada, segundo consta da descrição dos fatos, foi apurada, no ano-calendário de 2002, insuficiência de recolhimento do IRPJ e da CSLL devidos no período, constatada pelo cotejo dos dados declarados com os escriturados, bem assim com os recolhimentos feitos.

Foi lavrado o auto de infração de fls. 2 a 9, exigindo IRPJ no valor de R\$ 71.533,64, juros de mora de R\$ 47.999,07 e multa proporcional de R\$ 53.650,23, com fundamento no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, (Regulamento do Imposto de Renda - RIR, de 1999), art. 841, III e IV, Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I, com redação dada pela Medida Provisória (MP) nº 351, de 2007.

Foi lançada, também, a multa isolada no valor de R\$ 51.257,55, por insuficiência de recolhimento do IRPJ, em janeiro, março a junho, agosto e setembro, sobre a base de cálculo estimada em função de balanços de suspensão ou redução, conforme encontra-se registrado na DIPJ, nas fichas 11 (fls. 16 a 18). Referido lançamento teve como fundamento o RIR, de 1999, arts. 222 e 843, c/c Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 1º, IV (alterado pelo art. 14, II, b, da MP nº 351, de 2007), c/c art. 106, II, c da Lei nº 5.172, de 1966.

Sendo notificada da autuação, a interessada ingressou com a impugnação de fls. 161 a 174, subscrita pelo procurador Luís Eduardo Diaz Toledo Martins (fl. 178), alegando:

- Ocorreu cerceamento do direito de defesa, uma vez que, sendo intimada, providenciou todos os documentos necessários, além de informar as compensações. Em contrapartida, a Receita Federal ignorou a retificadora apresentada, assim como todos os documentos juntados e lavrou o auto de infração, intimando-a a recolher os tributos, sem confirmar os documentos da compensação em anexo e sem abrir prazo para resposta;
- Houve ofensa ao princípio do contraditório e ampla defesa;
- Quanto às DCTF retificadoras, a MP nº 2.189, de 2001 (antiga MP nº 1990-27, de 2000), art. 18, determina que elas possuem a mesma natureza das declarações originariamente apresentadas. No presente caso, houve o exame da retificadora, apenas seu resultado foi ignorado pelo Fisco, o que é fator impeditivo para que o auto de infração seja processado nos valores constantes nas declarações originais, devendo o pagamento ser reconhecido quando da imposição de infrações fiscais, pois gerará a cobrança de valores indevidos. Nessas situações, para que as retificadoras sejam questionadas o Fisco deve apresentar provas cabais de supostos erros, sendo absurdo a continuidade do auto de infração incidente sobre um crédito

inexistente de fato, já que decorrente do erro comprovado no preenchimento da DCTF e já retificado em tempo hábil;

- A autuação desrespeita a liberdade do cidadão de organizar licitamente seus negócios do modo mais econômico e fere os princípios da autonomia privada, da tipicidade e da segurança jurídica;

- Efetuiu a compensação de créditos que possuía, nos termos da Lei nº 8.383, de 1991, art. 66, e das Instruções Normativas (IN) SRF nº 21 e 73, ambas de 1997, cabendo ao Fisco abrir procedimento de cobrança, dando a chance de comprovação dos créditos. Está anexando a declaração de imposto de renda e as guias de pagamento de 2002, que demonstram a origem dos créditos passíveis de compensação. Somente depois da inscrição em dívida ativa é que se pode considerar o débito líquido e certo, e, portanto, exigível, nos termos do art. 204 do Código Tributário Nacional (CTN) e da Lei nº 6.830, de 1980, art. 3o;

- A multa de ofício de 75% é desproporcional e confiscatória, infringindo o art. 150, IV da Constituição Federal (CF). Além disso, a multa de ofício e a multa isolada aplicadas conjuntamente sobre o mesmo fato gerador caracterizam duplicidade de autuação;

- A penalidade pecuniária é objeto de obrigação tributária principal e, neste sentido, conforme preleciona a Carta Constitucional em seu art. 146, III, b, obrigação tributária é matéria reservada à lei complementar, o que já eivaria de inconstitucionalidade formal quaisquer enunciados referentes à obrigação e lançamento da Lei nº 9.430, de 1996. Equivocado, portanto, o tratamento dado à multa isolada com o advento da MP nº 303, de 2006.^ /

O processo foi encaminhado em diligência, conforme despacho de fls. 362/363, para que fosse verificado, na contabilidade da contribuinte, a efetiva apuração do alegado saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001, e a sua compensação com as estimativas do IRPJ do ano-calendário de 2002.

É o relatório.

A DRJ, manteve integralmente o lançamento, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002 COMPENSAÇÃO.

A compensação efetuada nos termos da IN SRF nº 21, de 1997, além de ser declarada em DCTF, deve necessariamente ser registrada na escrituração da pessoa jurídica.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE. A partir de outubro de 2002, a compensação de débitos próprios, relativos a quaisquer tributos ou contribuições com crédito relativo a tributo ou contribuição, administrados pela RFB, é efetuada mediante a apresentação da Declaração de Compensação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar arguição de inconstitucionalidade de lei.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO.

É cabível a aplicação simultânea da multa isolada por falta ou insuficiência do recolhimento das antecipações mensais das estimativas e da multa proporcional ao tributo exigido no auto de infração.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Rejeita-se a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. ESPONTANEIDADE. O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo

DCTF RETIFICADORA.

A retificação da DCTF no curso do procedimento fiscal não impede o lançamento de ofício.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este Conselho, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator.

O recurso reúne as condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo de lançamento do IRPJ, no ano-calendário de 2002, apurado pelo confronto entre os dados declarados, os escriturados e os pagamentos efetuados.

Preliminar de nulidade

A recorrente, em síntese, apregoa a nulidade do feito sob o argumento de que houve cerceamento do direito de defesa na fase de procedimento fiscal. É que sendo intimada, providenciara todos os documentos necessários e a Receita Federal ignorou-os, tendo lavrado o auto de infração, intimando-a a recolher os tributos sem confirmar os documentos da compensação em anexo e sem abrir prazo para resposta. Apenas para um melhor esclarecimento sobre o assunto, transcreve-se o dispositivo que rege a matéria no processo administrativo fiscal. Prescreve o art. 59 do Decreto 70235/72 com a nova redação dada pela Lei 8748/93:

Art. 59 - São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II- os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

Por conseguinte, considera-se nulo o ato, se praticado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, não tendo se caracterizado quaisquer das situações, pois não se põe em dúvida a competência do autor, nem há que se falar em preterição do direito de defesa, vez que os fatos apurados foram descritos com o respectivo enquadramento legal, e levados ao conhecimento, da autuada, levando a mesma a defender-se plenamente através da peça impugnatória acostada aos autos.

.Examinado-se o Auto de Infração, não se constata nenhum vício de forma, tendo sido observadas as prescrições contidas no Decreto nº 70.235, de 1972. Verifica-se que constam adequadamente descritos os fatos apurados pela autoridade, a fundamentação legal, a matéria tributável, os valores apurados e os fatos motivadores da autuação, permitindo ao contribuinte conhecer todos os elementos componentes da ação fiscal e, assim, propiciando-lhe todos os meios para livre e plenamente manifestar suas razões de defesa, como efetivamente o fez.

Em relação ao suposto cerceamento do direito de defesa em fase procedimental, diga-se que no procedimento administrativo de fiscalização, inexistente um amplo contraditório, nos moldes garantidos nos processos judiciais. Por outro lado, cabe salientar que o processo administrativo fiscal não se esgota nos atos do lançamento, já que também fazem parte dele a impugnação e o recurso voluntário, ou de ofício. É nesse sentido que se deve compreender o alcance do contraditório previsto no art. 5º, LV da Constituição Federal, já que é mais propriamente exercido nesta fase de apreciação do lançamento. Assim também entende o tributarista Alberto Xavier, que na obra “Do Lançamento. Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário”, Rio de Janeiro: Forense, 1998, p. 165, assim leciona:

Em matéria de lançamento tributário a garantia de ampla defesa não atua necessariamente pela via do direito de audiência prévia à prática do ato primário, mas no “direito de recurso” deste mesmo ato, pelo qual o particular toma a iniciativa de uma impugnação em que o seu direito assumirá força plena.

E, efetivamente, a recorrente exerceu o contraditório a que tem direito, por meio da peça impugnatória e recursal que ora se aprecia, ainda em primeira instância o feito foi baixado em diligência pela primeira instância de forma a oportunizar à contribuinte nova chance para fazer prova da compensação alegada.

Acrescente-se que, quando muito, em se admitindo o fato da autoridade lançadora ter cometido algum engano com relação à falta de prova ou matéria de fato e a sua subsunção à norma, tratar-se-ia então de questão de mérito e não de preliminar de nulidade.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

Mérito

Trata-se de insuficiência de recolhimento ou de declaração do imposto de renda devido, apurado pelo confronto dos dados escriturados com os declarados bem como com os recolhimentos efetuados ou não. Segundo a descrição dos fatos de fls. 05:

Do imposto de renda declarado em DIPJ, no valor de R\$ 80.130,25 (fls.20) foi deduzida a estimativa efetivamente paga referente ao período de setembro/2002 (fls.151), no valor de R\$ 3.285,34, apurando um valor de R\$76.884,91 que deduzido o imposto de renda retido na fonte declarado no valor de R\$ 5.311,27 (fls. 20) apurou-se o valor de R\$ 71.553,64 valor este relativo ao imposto de renda devido no ano-calendário de 2002 não declarado em DCTF e não pago.

Alega que procedeu com a retificação das DCTF e que a MP nº 2.189, de 2001 (antiga MP nº 1990-27, de 2000), art. 18, determina que elas possuem a mesma natureza das declarações originariamente apresentadas, não havendo portanto motivo para o fisco tê-las desconsiderado uma vez que foram entregues em tempo hábil.

Quanto a esse aspecto, o Fisco teve motivo, sim, para desconsiderá-las ou considerar a sua retificação não suficiente. Em relação ao primeiro ponto, a sua desconsideração para o ano-calendário de 2002 (1º, 3º e 4º trimestres), foram apresentadas sem espontaneidade, ex vi art. 138 do CTN, conforme muito bem demonstrou a decisão de piso, nada, portanto, a reparar nesta decisão:

Com relação à alegação de que apresentou DCTF retificadoras, tem-se, às

fls. 414/415, que, relativamente ao 1º, 3º e 4º trimestres de 2002, tais declarações foram entregues somente em 03/02/2007, ou seja, depois do início do procedimento fiscal, que se deu em 19/12/2006 (fl.59).

Portanto, para esses trimestres, quando da apresentação das DCTF retificadoras, a contribuinte já havia perdido a espontaneidade, à luz do artigo 138 do CTN e do art. 7º do PAF, abaixo transcritos:

Art. 138 . A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF):

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

(...)

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

(...)

Para o 2º trimestre/2002, apesar de ter ocorrido a entrega da DCTF retificadora em 13/12/2004 (fl. 414, novamente retificada em 03/02/2007), na qual foram informados os débitos de IRPJ nos valores de R\$ 17.853,74 (abril), R\$ 22.970,10 (maio) e R\$ 15.856,39 (junho) e a sua compensação com saldo negativo daquele imposto apurado em 31/12/2001 (fls. 606 a 608), entretanto, de fato a simples informação em DCTF dos débitos e de sua compensação não é suficiente.

Para fazer a compensação nos termos da Lei nº 8.383, de 1991, art. 66, e das IN SRF nº 21 e 73, ambas de 1997, é necessário a comprovação, na contabilidade, do saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001 declarado na DCTF e da efetivação das compensações das estimativas mensais do IRPJ em 2002.

Como já se colocou retro, o feito foi convertido em diligência, tendo sido intimada a contribuinte a apresentar os livros Diário, Razão e Lalur, tendo sido constatado que, apesar de possuir o saldo negativo de IRPJ, não foi feita a compensação mensal das estimativas na escrituração.

A DRJ fez a seguinte ressalva: *“somente em 31/12/2002 é que se compensou o IRPJ apurado na DIPJ (R\$ 80.130,25) com o valor constante na conta "IRPJ a recuperar" (fl.411).”*

Porém, como é sabido, a partir de outubro de 2002, inaugurou-se uma nova sistemática de compensação, onde qualquer tipo de compensação, mesmo a compensação de que trata a Lei 8.383/91, envolvendo tributos da mesma espécie, deve ser feita sempre através de Declaração de Compensação - Dcomps:

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação: (...)

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo” (grifei)

Não consta no processo que tenha sido encaminhada à RFB a citada declaração relativa à compensação do IRPJ do AC de 2002 com o saldo negativo do período anterior.

Dessa forma, rejeitam-se as alegações da Recorrente.

MULTA ISOLADA – ESTIMATIVAS NÃO PAGAS

A recorrente pleiteia o cancelamento da multa isolada de 50% apurada em face de falta de recolhimento da estimativa do tributo devido, feito sob argumento de impossibilidade de cumulação com a multa de ofício de 75%.

No caso concreto, foram apurados o valor total de R\$ 51.257,55 a título de multa em face das estimativas não pagas nos meses de janeiro, março, abril, maio, junho, agosto e setembro (fls. 04 e 05). No ajuste do final do ano, foi constatado imposto a pagar no valor de R\$ 71.553,64 (fls.5), superior, portanto, ao montante das estimativas.

Cabe de início esclarecer que não se confunde a existência de duas infrações distintas. Uma coisa é o descumprimento da obrigação de recolher, até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir, o imposto apurado por estimativa; outra, completamente diferente é a caracterização de declaração inexata e da falta de recolhimento do imposto **apurado no final do ano, com base no lucro real.**

Tais infrações são passíveis de penalidades distintas, previstas em diferentes dispositivos da legislação uma incidindo isoladamente, sobre as estimativas obrigatórias não recolhidas durante o ano-calendário e outra cobrada juntamente com o imposto devido (declaração inexata). A lei em sua redação original, coincidentemente, tinha adotado o mesmo percentual de 75% para ambos os casos. Mas, esse dispositivo foi alterado pela lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, dando-lhe nova redação, reduzindo a multa isolada para 50%; bem assim deixando bem claro, se dúvidas haviam, de que a referida multa isolada era cabível no caso de estimativa mensal não paga e não de tributo final não pago.

Assim, em virtude da legislação referida, ao optar pela apuração dos lucros com base no real anual a contribuinte ficou obrigada a antecipar o pagamento do imposto de renda e da contribuição social, recolhendo-os mensalmente, por estimativa.

A multa isolada recebe essa denominação apenas por ser exigida separada e independentemente do tributo, tanto que se impõe ainda quando nenhum tributo ao final do período de apuração seja devido, apenas porque o contribuinte deixou de satisfazer o recolhimento por estimativa que lhe tocava efetuar. A multa aplica-se ainda que, no final do período de apuração, venha a ser apurado prejuízo fiscal.

Se a multa é cabível mesmo na hipótese de se verificar prejuízo ao final do período de apuração 2(duas) ilações estão aí pressupostas que precisam ser desveladas:

- a) a penalidade é imposta não em razão do pagamento insuficiente do tributo devido ao final da apuração, mas sim pelo falta de cumprimento de outra obrigação distinta, que é o recolhimento antecipado da estimativa mensal;
- b) descabido é também o argumento de que a multa isolada só se aplica para período não encerrado.

Portanto, importa verificar que a exigência da multa isolada independe de se apurar resultado anual tributável, decorre do descumprimento da obrigação de recolher a estimativa apurada no mês-calendário.

Também não se pode conceber que a aplicação da multa seja de caráter condicional. Explico melhor. O descumprimento da norma enseja a aplicação da penalidade, não tendo lógica a lei determinar que se proceda de certa maneira e se venha a ter procedimento em sentido oposto. É, pois, inadmissível que paralelamente com o dever-ser do comportamento, coexista o pretenso direito ao livre arbítrio de agir, vulnerando-se o conteúdo das determinações legais.

O não-cumprimento da obrigação tributária estabelecida nos dispositivos legais pelas pessoas jurídicas a elas obrigadas, consubstancia-se em infração tributária e oportuniza o procedimento fiscal de ofício que visa restaurar o ordenamento jurídico violado.

Mantenho, portanto, a multa isolada nos exatos termos prescritos na autuação.

Multas confiscatórias

Sobre a arguição de serem confiscatórias as multas aplicadas (75% e a isolada), cumpre gizar que ao julgador administrativo, que se encontra totalmente vinculado aos ditames legais, mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN), não é dado apreciar questões – como a de que a multa fiscal seria confiscatória – que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal válido e vigente. Tal prática encontra óbice, inclusive na Súmulas nº 2 deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (PORTARIA MF N.º 383 – DOU de 14/07/2010).*

Rejeito também estes argumentos.

Por todo o exposto, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto