



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

<b>Processo nº</b>	13830.002523/2005-82
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1402-00.667 – 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	4 agosto de 2011
<b>Matéria</b>	IRPJ - AÇÃO FISCAL
<b>Recorrente</b>	HALOTEK-FADEL INDUSTRIAL LTDA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2000, 2001

DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA ESTIMATIVA: A contagem do prazo decadencial para efeito de decadência do direito de lançar a multa isolada inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele de ocorrência do fato gerador da obrigação. (art. 173-I do CTN.)

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA NA FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. É inaplicável a penalidade quando há concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual.

REFIS. Utilização de prejuízos e bases negativas de CSLL para quitação de multa e juros. O valor do prejuízo sobre o qual se calculou os 15% (quinze por cento), e o valor da base de cálculo negativa de CSLL sobre a qual se calculou os 8% (oito por cento), devem ser baixados na contabilidade e não o valor obtido com a aplicação das alíquotas.

Recurso voluntário provido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência, e no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir a multa isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

*(assinado digitalmente)*

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

## Relatório

HALOTEK-FADEL INDUSTRIAL LTDA, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF), recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela Terceira Turma de Julgamento da DRJ/Ribeirão Preto(SP) em primeira instância, que julgou procedente em parte a exigência.

Em razão de sua pertinência, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

Em revisão da declaração de rendimentos de imposto sobre a renda dos anos-calendário de 2000 e 2001 da empresa supra, segundo consta na descrição dos fatos, foram constatadas as seguintes infrações:

- Compensação a maior de prejuízos fiscais, tendo em vista a insuficiência de saldos apurados nas declarações de períodos anteriores, com infração ao Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), arts. 247, 250, III, 251, parágrafo único, 509 e 510; Lei nº 9.964, de 2000, art. 2º, § 7º;
- IRPJ apurado a menor na ficha 12 A da DIPJ do ano-calendário de 2001, no valor de R\$ 18.144,48, infringindo o RIR, de 1999, art. 841, I, III e IV;
- Falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada, ensejando a aplicação da multa isolada prevista no RIR, de 1999, arts. 222, 843 e 957, parágrafo único, IV;
- Compensação a maior de bases de cálculo negativas, tendo em vista a insuficiência de saldos apurados nas declarações de períodos anteriores, com infração à Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 2º e §§; Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 58; Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, art. 16; Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 19; Medida Provisória (MP) nº 1.858, de 29 de junho de 1999, e reedições, art. 6º; Lei nº 9.964, de 2000, art. 2º, § 7º;
- CSLL apurada a menor na ficha 17 da DIPJ do ano-calendário de 2001, no valor de R\$ 7.847,58, infringindo o RIR, de 1999, art. 841, III e IV;
- Falta de recolhimento da CSLL sobre base de cálculo estimada, ensejando a aplicação da multa isolada prevista na Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 1º, IV.

Foram lavrados os autos de infração de fls. 2/11 e 426/435, exigindo Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), no valor de R\$ 58.492,80, juros de mora de R\$40.079,26, multa proporcional de R\$ 43.869,59, e multa isolada de R\$ 70.728,44, e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no valor de R\$ 22.372,97, juros de mora de R\$ 15.329,95, multa proporcional de R\$ 16.779,72 e multa exigida isoladamente de R\$25.589,61.

Sendo notificada das autuações, a interessada ingressou com as impugnações de fls.135/142 e 536/543, subscritas pelo procurador Alexandre dos Santos Dias (fls.143 e 544), alegando:

- Ocorreu a decadência relativamente aos períodos anteriores a dezembro de 2000;
- A Lei nº 9.964, de 2000, permitiu que o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL, próprios ou de terceiros, fossem utilizados para abatimento dos valores correspondentes à multa, de mora ou de ofício, e a juros moratórios de débitos inscritos no Refis;
- Na data da adesão ao citado programa possuía, a título de base de cálculo negativa da CSLL, o valor de R\$ 4.292.128,12 e somente pode utilizar 8% desse valor para abatimento das quantias devidas a título de multa e de juros de mora, ou seja, R\$ 343.370,25, restando para ser utilizado em períodos subseqüentes o valor de R\$ 3.948.757,87;
- Da mesma forma, na data da adesão ao Refis possuía, a título de prejuízos fiscais, o valor de R\$ 3.684.398,89, e somente utilizou 15% desse valor (R\$552.659,83), restando para ser compensada em períodos subseqüentes a quantia de R\$ 3.131.739,06;
- Assim, não utilizou a totalidade dos valores contabilizados a título de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL, sendo nulos os autos de infração, pois ainda possuía saldos para serem compensados, não existindo, em consequência, IRPJ e CSLL devidos por conta do estorno do crédito tido como indevido;
- Nada deve a título de multa isolada aplicada por falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL calculados sobre base de cálculo estimada;
- Os dispositivos legais citados nos autos de infração não foram infringidos, e sequer tratam de infrações à legislação tributária, sendo simples normas procedimentais;
- A multa aplicada ultrapassa o valor do IRPJ e da CSLL exigidos, o que caracteriza confisco e afronta os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Solicitou a produção de prova pericial, nomeando como perito contábil Walter de Souza Coelho, RG nº 14.229.352-SSP, CPF 029.419.528-96 e CRC nº 1SP182139/O-5, residente na Rua Júlio Mori, 334, Jardim Paulista, Ourinhos, SP, devendo ser verificada a existência dos saldos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL utilizados para compensação, bem como sua legitimidade, informando se o procedimento por ela utilizado estava de acordo com a legislação vigente e analisando toda a documentação contábil, inclusive aquela referente ao Refis.

A decisão recorrida está assim ementada:

*PREJUÍZOS FISCAIS. REFIS. COMPENSAÇÃO. MULTA E JUROS. AJUSTE NA ESCRITA FISCAL. A pessoa jurídica que optar pela utilização de prejuízos fiscais, para fins de liquidação de multa e de juros, no âmbito do REFIS, deverá dar baixa, em sua escrita fiscal, do montante de prejuízos sobre o qual incidiu a alíquota de 15% (quinze por cento), por ocasião da determinação dos valores de tais cominações legais a serem assim liquidados.*

---

*COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. REFIS. A compensação de prejuízos fiscais, na apuração do lucro real, está adstrita ao saldo acumulado de períodos anteriores, devidamente registrado em livros próprios, inclusive pela baixa dos valores utilizados para compensação no âmbito do Refis.*

*BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS. REFIS. COMPENSAÇÃO. MULTA E JUROS. AJUSTE NA ESCRITA FISCAL. A pessoa jurídica que optar pela utilização de bases de cálculo negativas, para fins de liquidação de multa e de juros, no âmbito do Refis, deverá dar baixa, em sua escrita fiscal, do montante daquelas bases sobre o qual incidiu a alíquota de 8% (oito por cento), por ocasião da determinação dos valores de tais combinações legais a serem assim liquidados.*

*COMPENSAÇÃO DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS. REFIS. A compensação de bases de cálculo negativas está adstrita ao saldo acumulado de períodos anteriores, devidamente registrado em livros próprios, inclusive pela baixa dos valores utilizados para compensação no âmbito do Refis.*

*DECADÊNCIA. IRPJ. Tratando-se de lançamento de ofício, o termo inicial da decadência ocorre no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*DECADÊNCIA. CSLL. O prazo decadencial para lançamento das contribuições sociais é de dez anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento.*

*INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO. É competência atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário pela Constituição Federal, manifestar-se sobre a constitucionalidade das leis, cabendo à esfera administrativa zelar pelo seu cumprimento.*

*MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.*

*MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ e CSLL SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. A pessoa jurídica estará sujeita à multa de ofício sobre os valores do IRPJ e da CSLL devidos e não pagos, calculados sobre a base de cálculo estimada, ainda que apure resultado negativo no encerramento do período de apuração.*

*PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. Constatando-se a inexistência nos autos de matéria que necessite da opinião de perito para ser decidida, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia.*

*Lançamento Procedente em parte.*

Inconformada a empresa apresentou recurso voluntário de fls. 859/873, argumentando em síntese o seguinte:

- no momento da lavratura dos autos de infrações, já havia operado a decadência do direito de o fisco glosar o saldo de prejuízos por meio do lançamento de ofício.

---

- os lançamentos se reportam a 1.999, mas que o prejuízo e base negativa de CSLL se referem a saldos existentes à época da criação do REFIS MP 1.923 de 06 de outubro de 1.999, sendo portanto as autuações científicas em 13 de dezembro de 2.005 caducadas.

- não pode prevalecer o artigo 45 da Lei 8.212/91, pois não se cuida de contribuição previdenciária típica da Seguridade Social, e que a matéria relativa a decadência deve ser veiculada mediante lei complementar conforme prevê o artigo 146-III da Constituição Federal de 1.988, devendo ser aplicado o CTN e não a referida lei.

- o REFIS criado pela MP 1923, até a conversão em Lei 9.964/2000, autorizou a quitação de juros e multas através da utilização de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL próprios ou de terceiros declarados à SRF até 31.12.99 consoante artigo 2º §§ 7º e 8º.

- Interpretando a legislação diz que devem ser baixados do prejuízo e da base de cálculo negativa de CSLL, 15% e 8%, respectivamente e não o total que serviu de base de cálculo. Entende que a IN SRF 44 de 25.04.2000, invadiu o campo de atribuição em especial ao ilegitimamente prever no inciso II do art. 7º, que o contribuinte deveria dar baixa em sua escrituração fiscal, do valor de prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da contribuição social, cedido pelo montante que serviu de base de cálculo para a determinação do direito registrado na forma do inciso anterior.

- quando da adesão ao REFIS possuía contabilizados prejuízos fiscal de R\$ 3.684.398,89 e base de cálculo negativa da CSLL de R\$ 4.292.128,12, logo a compensação de 15%, no caso do IRPJ e 8% no caso de CSLL não exauriu inteiramente o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL, tendo o direito de compensar o remanescente nos anos posteriores.

- no que tange a multa isolada discorda de sua cobrança concomitantemente com a multa de ofício, traz como paradigma a ementa do acórdão 106-12.441, da então 6ª Câmara do 1º CC.

Ao final, pede o provimento do recurso.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Passo a apreciar as alegações da recorrente.

**Decadência**

Tratando de matéria relativa a decadência é importante fixar as datas de ocorrência dos Fatos Geradores, o início da contagem do prazo decadencial, o fim e, a data de ciência do auto de infração.

Os fatos geradores que se alega alcançados pela decadência ocorreram nos meses de janeiro a dezembro de 2000. A data da ciência autuação 13/12/2005. fl. 02.

Analizando os autos verifico que o contribuinte optou pelo lucro real anual conforme DIPJ à folha 20.

Conforme entendimento majoritário neste Conselho e na CSRF, os tributos e contribuições cuja legislação impõe a obrigatoriedade ao contribuinte de calcular e recolher sem a participação do sujeito passivo se moldam ao lançamento por homologação previsto no artigo 150 § 4º da Lei 5.172/66, desde que haja recolhimento antecipado.

Tratando-se de lucro real anual, o fato gerador do imposto ocorre em 31 de dezembro de cada ano, já que os recolhimentos mensais são feitos não por diferença com apuração de resultado mas com base no faturamento, logo, sendo o imposto calculado no final do exercício, é aí que se inicia a contagem do prazo decadencial, já que antes não pode a autoridade fazer lançamento de IRPJ pois o fato gerador anual ainda não se concluiu.

Não procede a alegação do contribuinte ao querer que a contagem seja feita no momento de criação do REFIS, e assim entender que estaria decaído o direito do fisco realizar o lançamento, pois tal matéria é regulada pelo CTN, artigos 150 ou 173, conforme o caso.

Além disso, o artigo 150 do CTN não pode ser aplicado à multa isolada pois tecnicamente trata-se antecipações do IRPJ e CSLL a serem apurados em 31 de dezembro, pois caso ocorra pagamento a maior deverá ser restituído.

Assim o início da contagem do prazo decadencial para a multa isolada pelo não recolhimento de estimativa inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que deveria ser pagas as antecipações.

Quanto a alegação de que em 2005 já havia decaído o direito do fisco de verificar prejuízos fiscais anteriores ao ano de 2000, esclarece-se que a decadência se dá em relação ao período de apuração em que foi formado o prejuízo e não sobre a utilização desses nos períodos seguintes até sua completa extinção. Da mesma forma que o contribuinte não tem

prazo para aproveitar os prejuízos fiscais, o Fisco também não tem para fiscalizar esse aproveitamento. Isso à luz do art. 264 do RIR/1999 combinado com o art. 173 do CTN.

Portanto, mesmo com a contagem mais favorável, não ocorreu a decadência, pelo que rejeito a preliminar.

### **Mérito**

Quanto ao mérito vejamos a legislação relativa ao aproveitamento de prejuízo acumulado e base de cálculo negativa da CSLL acumulados e declarados em 1.999, para quitar via REFIS, juros e multas, de mora e de ofício.

#### **Lei 9.964/2000**

*Art. 2º O ingresso no Refis dar-se-á por opção da pessoa jurídica, que fará jus a regime especial de consolidação e parcelamento dos débitos fiscais a que se refere o art. 1º.*

(...)

*§ 7º Os valores correspondentes a multa, de mora ou de ofício, e a juros moratórios, inclusive relativas a débitos inscritos em dívida ativa, poderão ser liquidados, observadas as normas constitucionais referentes à vinculação e partilha de receitas mediante:*

(...)

*II – a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido, próprios ou de terceiros, estes declarados à Secretaria da Receita Federal até 31 de outubro de 1.999.*

(...)

*§ 8º - Na hipótese do inciso II do § 7º, o valor a ser utilizado será determinado mediante a aplicação, sobre o montante do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa, das alíquotas de 15% (quinze por cento) e de 8% (oito por cento), respectivamente.*

Interpretando a legislação podemos afirmar que o contribuinte poderia utilizar-se dos prejuízos e bases de cálculo negativas da CSLL, sem a limitação de 30% prevista na Lei 8.981/95. A utilização de prejuízo e base negativa da CSLL, segue as mesmas normas da dedução normal, ou seja da base positiva em determinado período, seja de lucro ou de base de CSLL, deduz-se prejuízo acumulado ou base negativa.

No caso do REFIS, a empresa utiliza-se do prejuízo ou base de cálculo negativa existente e declarados em 31/12/1999 e, o valor a ser utilizado para abater multas e juros, é que é calculado à alíquota de 15% do prejuízo e 8% da base de cálculo da CSLL.

Na realidade o recorrente confunde base de cálculo com tributo, pois quer reduzir o prejuízo e base de cálculo negativa da CSLL somente no valor do crédito obtido para pagar multa e juros quando tais institutos não se confundem.

Assim deveria o contribuinte baixar em sua escrita fiscal as bases de cálculo, do prejuízo e da base de cálculo negativa da CSLL, e não o valor obtido mediante a aplicação das alíquotas que serviram para abater, reduzir, pagar as multas e juros no âmbito do REFIS.

### **Multa de ofício isolada**

Quanto a multa de ofício isolada, por falta de recolhimento do IRPJ e CSLL sobre as bases estimadas, que está sendo exigido em concomitância com a multa de ofício proporcional, este Colegiado possui entendimento sedimentado, no sentido de sua inaplicabilidade. Nesse sentido, cito, dentre outros, o acórdão CSRF 9101-00.450, de 4/11/2009, cuja ementa transcrevo.

**EMENTA: MULTA ISOLADA NA FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA.** É inaplicável a penalidade quando há concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual, ou apuração inexistência de tributo a recolher no ajuste anual.

Transcrevo agora excertos do voto condutor daquele julgado:

No que tange a exigência da multa de ofício isolada, por falta de recolhimento do IRPJ ou CSLL sobre estimativas, após o encerramento do ano-calendário, verifica-se que a penalidade foi aplicada com fulcro no art. 44, inciso I, e § 1º, inciso IV, da Lei 9.430/96, do seguinte teor:

*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;”*

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

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

.....  
*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;” (Grifei)*

Por sua vez, o art. 2º, referido no inciso IV do § 1º do art. 44, dispõe:

*Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995*

Os artigos 29, 30, 31, 32 e 34 da Lei 8.981/95 tratam da apuração da base estimada. O art. 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, consubstancia hipótese em a falta de pagamento ou o pagamento em valor inferior é permitida (exclusão de ilicitude). Diz o dispositivo:

---

*“Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.*

*§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:*

*a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;*

*b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário. (...)”*

Do exame desses dispositivos pode-se concluir que o art. 44, inciso I, c.c o inciso IV do seu § 1º, da Lei 9.430/96 é norma sancionatória que se destina a punir infração substancial, ou seja, falta de pagamento ou pagamento a menor da estimativa mensal. Para que incida a sanção é condição que ocorram dois pressupostos: (a) falta de pagamento ou pagamento a menor do valor do imposto apurado sobre uma base estimada em função da receita bruta; e (b) o sujeito passivo não comprove, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

Destaco trecho do voto proferido pelo Ilustre Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima, no julgamento do Recurso nº 105-139.794, Processo nº 10680.005834/2003-12, Acórdão CSRF/01-05.552, *verbis*:

*“Assim, o tributo correspondente e a estimativa a ser paga no curso do ano devem guardar estreita correlação, de modo que a provisão para o pagamento do tributo há de coincidir com valor pago de estimativa ao final do exercício. Eventuais diferenças, a maior ou menor, na confrontação de valores geram pagamento ou devolução do tributo, respectivamente. Assim, por força da própria base de cálculo eleita pelo legislador – totalidade ou diferença de tributo – só há falar em multa isolada quando evidenciada a existência de tributo devido”.*

Portanto, as multas de ofício isoladas, exigidas em concomitância com a multa de ofício proporcional deve mesmo ser cancelada.

## **Conclusão**

Diante do exposto, voto no sentido dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir a exigência da multa de ofício isolada do IRPJ e CSLL, lavrada em concomitância com a multa de ofício proporcional.

*(assinado digitalmente)*  
Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira