



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13984.001425/2006-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-004.159 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de novembro de 2019
Recorrente INDÚSTRIA DE CARTÃO SBRAVATI LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2006

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

A partir de 01 de outubro de 2002 as compensações de débitos deverão ser feitas por meio da Declaração de Compensação - DCOMP, não sendo possível a compensação por outra forma.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. ESTIMATIVAS. IMPOSSIBILIDADE DE CUMULAÇÃO DAS PENALIDADES.

Nos termos da Súmula CARF nº 105, a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no artigo 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430/1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual. Fatos geradores ocorridos antes do ano de 2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregorio, Flávio Machado Vilhena Dias, Maria Lucia Miceli, Breno do Carmo Moreira Vieira, Mauritania Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada) e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Trata-se, o presente processo administrativo, de Autos de Infração lavrados em face do contribuinte Indústria de Cartão Sbravati Ltda., ora Recorrente, no qual a fiscalização

constitui créditos tributários de IRPJ, referentes aos anos-calendário de 2002, 2003, 2004 e 2006, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora. Também foi constituída multa isolada de 50% incidente as estimativas não recolhidas.

De forma reflexa, foram constituídos créditos tributário, via Autos de Infração apartados, de CSLL, contribuição ao PIS e COFINS.

Como se verifica do Termo de Verificação Fiscal, foram identificadas, pelo agente autuante, diversas infrações, que deram ensejo à constituição dos créditos tributários ora em discussão. O acórdão recorrido sintetizou de forma precisa a acusação fiscal, por isso, pede-se venia para transcrever o que constou daquela decisão. Veja-se:

1 - Do Auto de Infração do IRPJ:

1.1 - Item 01 do Auto de Infração: Outras Receitas Operacionais

Omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de juros decorrentes da recuperação de despesas, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 366/376), no valor de R\$ 96.262,29, fato gerador ocorrido em 31/12/2003. Os dispositivos legais infringidos contam do referido auto, fls. 343.

1.2 - Item 02 do Auto de Infração - Recuperação ou Devolução de Custos/Deduções - omissão. Recuperação de despesas- Omissão.

Falta de contabilização de recuperação de despesas, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito a tributação, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 366/376), no valor de R\$ 57.940,45, fato gerador em 31.12.2003. Os dispositivos legais infringidos contam do referido auto, fls. 343.

1.3 - Item 03 do Auto de Infração - Reduções Indevidas de Retenções/Antecipações de Imposto não comprovadas - Diferença IRPJ devida no ajuste anual - Estimativa mensal não recolhida.

Diferença de Imposto de Renda devida no ajuste anual decorrente da falta ou insuficiência de recolhimento de Estimativa Mensal, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 366/376), no valor de R\$ 95.249,44, fato gerador ocorrido em 31/12/2004. Os dispositivos legais infringidos contam do referido auto, fls. 344.

1.4 - Item 04 do auto de infração - Multas Isoladas - Falta de Recolhimento do IRPJ sobre a Base de Cálculo Estimada.

Falta de Pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 366/3 76), nos valores e fatos geradores constantes na tabela abaixo. Os dispositivos legais infringidos constam do referido auto, fls. 345.

O Recorrente, ao ser intimado das autuações, apresentou Impugnação Administrativa, contudo, concordou com alguns pontos apresentados pela fiscalização e, por isso, não se insurgiu em face deles. A delimitação do tema em litígio e os argumentos apresentados pelo Recorrente foram assim apontados no acórdão proferido pela DRJ de Florianópolis (SC):

2 - Da Impugnação

Inconformada a contribuinte apresenta impugnação ao Auto de Infração do IRPJ e seus reflexos às fls. 383 a 396 e anexos fls 397 a 409 e impugnação ao auto de infração da CSLL às fls. 410/411 e anexos às fls.412 a 452, onde alega que:

2.1 - Auto de Infração do IRPJ:

Não são objetos de impugnação os autos de infração referentes ao PIS e a Cofins, alegando que os tributos foram recolhidos com redução da multa aplicada (50%) conforme cópia dos DARF s constantes em anexo.

Que, concorda com as infrações contidas no Item 01 e 02 do Auto de Infração do IRPJ;
Com relação às infrações 03 e 04 do auto de infração, as mesmas são objeto da presente impugnação.

Com relação ao item 03 do AI, alega em síntese:

Que é detentora dos saldos credores de IRPJ de exercícios anteriores junto a SRF, valores estes que referido órgão tem pleno conhecimento;

Às fls. 388 e 389, apresenta quadro 01 e 02, além de quadro da memória dos pagamentos e compensações;

Alega que diante dos quadros demonstrativos das citadas fls. 388 e 389, está sem sombra de dúvida diante de um confisco indireto, inciso IV, do art. 150 da CF/88;

Cita doutrinadores e acórdãos que tratam de confisco;

Cita acórdão do Conselho de Contribuintes nº 102-45.592, sobre a aplicação concomitante da multa de ofício (inciso I, do art. 44, da Lei 9.430/96 concomitante com da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei 9.430/96), não é legítima quando incidentes sobre valores que compõem a mesma base calculo;(grifos da impugnante)

Que em 31.12.2003 era detentora de um saldo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica a compensar no valor de RS 90.413,46.

Que o dispositivo legal previsto no art. 231, incisos III e IV não ajusta-se aos fatos acima.

Com relação ao item 04 do auto de infração, alega em síntese:

Sem muitas delongas, desnecessário é tecer comentários da impropriedade de tal exigência, basta apenas transcrever decisões do Egrégio Conselho de Contribuintes do MF, que tratam da multa isolada por falta de pagamento por estimativa; (grifo da impugnante)

Cita entendimento de Marco Aurélio Greco, alegando que fator relevante e diverso das hipóteses apontadas pelo referido mestre ocorre com a impugnante; (grifos da impugnante)

As estimativas mensais foram efetivamente recolhidas sobre a base estipulada em lei, qual seja 8% sobre as receitas mensais;

Que no final dos exercícios, apurou-se um lucro real inferior aos 8% (oito por cento) estimados sobre as receitas mensais, resultado. A (I) ficou com saldo de IRPJ a compensar nos exercícios seguintes, citando o Ato Declaratório SRF nº 3/2000, que trata da restituição ou compensação dos saldos negativos do IRPJ e da CSLL apurados anualmente em períodos subsequentes.

A desconsideração dos saldos credores pela SRF dos créditos oriundos de estimativas efetivamente recolhidas (pagas em moeda corrente), com argumento de que as mesmas não foram informadas via PER/DCOM - IN nº 618/06. Tais desconsiderações revertem-se de medidas extrema e confiscatória, uma vez que só poderia ser articulado por LEI específica, e não norma interna via Instruções Normativa.(grifo da impugnante)

Cita ementa de acórdão do CC 103-20572, a qual afirma que encerrado o período de apuração do IR, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do imposto efetivamente devido apurado, com base no lucro real, em declaração de rendimentos apresentada tempestivamente, revelando-se improcedente a cominação de multas sobre eventuais diferenças se o imposto recolhido superou, largamente, o efetivamente recolhido.

2.2 - Auto de Infração da CSLL:

Em se tratando de valores a recuperar conforme demonstrado no Auto de infração - Redução da Contribuição Social a Compensar ou a ser restituída, não há objeção a fazer.(grifo da Impugnante).

Contudo, em que pese os argumentos apresentados pelo Recorrente, aquela DRJ entendeu por bem julgar como improcedente a Impugnação Administrativa apresentada. Transcreve-se, neste sentido, a ementa do acórdão proferido:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2006

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

A partir de 01 de outubro de 2002 as compensações de débitos deverão ser feitas por meio da Declaração de Compensação - DCOMP, não sendo possível a compensação por outra forma.

MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DE ANTECIPAÇÃO DO IRPJ.

É devida a multa de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal previsto no art. 29 da Lei 9.430/96, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

Assumo: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2006

MULTA DE OFÍCIO APLICADA ISOLADAMENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS.

A pessoa jurídica optante pela apuração do IRPJ com base no lucro real anual deve promover o recolhimento das estimativas mensais, a título de antecipação do referido tributo, com base na receita bruta e acréscimos, ou valendo-se de balanços de suspensão ou redução. A falta de recolhimento das estimativas, na forma da lei, enseja a aplicação de penalidade, exigida isoladamente, correspondente a cinquenta por cento do valor do pagamento mensal não efetuado. Verificado o recolhimento insuficiente das antecipações mensais, é cabível a imposição de multa isolada sobre os valores não recolhidos (Lei nº 9.430, de 1996, arts. 29 e 44).

CONCOMITÂNCIA DE MULTA ISOLADA COM MULTA ACOMPANHADA DO TRIBUTO.

Os contribuintes que deixarem de recolher, no curso do ano-calendário, as parcelas devidas a título de antecipação (estimativa) do IRPJ sujeitam-se à multa de ofício de cinquenta por cento, aplica a isoladamente, calculada sobre os valores de antecipação não pagos. Esta multa de ofício não se confunde com aquela aplicada sobre o IRPJ apurado no ajuste anual, não pago no vencimento, por não possuírem a mesma hipótese legal de aplicação. Em vista disso, o lançamento da multa isolada é compatível com a exigência de tributo apurado ao final do ano-calendário, acompanhado da correspondente multa de ofício (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44; e IN SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997, arts. 19 e 16).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Devidamente intimado, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário, no qual, em síntese, traz três argumentos que, supostamente, teriam o condão de desconstruir a decisão combatida, qual sejam: (i) ausência de fundamentação legal do Auto de Infração e inovação do acórdão proferido pela DRJ; (ii) regularidade dos créditos (compensações); (iii) impossibilidade de cumulação da multa de ofício com a multa isolada pelo não recolhimento das estimativas.

Ato contínuo, os autos foram distribuídos a este relator para julgamento.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, Relator.

DA TEMPESTIVIDADE

Como se denota dos autos, o Recorrente foi intimado do teor do acórdão recorrido em 16/10/2009 (fl. 986), apresentando o Recurso Voluntário ora analisado no dia 10/11/2009 (fls. 987 e seguintes), ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Portanto, sem maiores delongas, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pelo Recorrente e, por isso, uma vez cumpridos os demais pressupostos para a sua admissibilidade, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

DA DELIMITAÇÃO DA DEMANDA EM DISCUSSÃO

Como demonstrado alhures, ao apresentar sua Impugnação Administrativa, o Recorrente não se insurgiu contra todas as infrações apontadas pelo agente autuante. Pelo contrário, para algumas delas, houve concordância com os termos da autuação.

O acórdão proferido pela DRJ de Florianópolis deixou bem claro qual as matérias em discussão. Veja-se:

A impugnante concorda com as infrações de nº 01 e 02 do Auto de Infração do IRPJ: Devido a infração 01, houve lançamentos decorrentes do PIS, Cofins e CSLL. e da infração do item 02 lançamento na CSLL. Além disto concorda com os valores que reduzem a CSLL (ver auto às fls. 361 a 365).

Portanto permanecem no litígio as infrações aos itens 03 e 04 do Auto de infração, (...)

Desta feita, é fincado nessa delimitação, nos argumentos apresentados pelo Recorrente e nas razões de decidir da DRJ, que se analisará o Recurso Voluntário.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Em sede preliminar, o Recorrente se manifesta pela nulidade do Auto de Infração e que o acórdão proferido pela DRJ teria inovado, ao trazer fundamentação legal que não constava daquele Auto.

Aos olhos do Recorrente, ao argumentar que “*o fundamento legal para as glosas teria sido o art. 74 da Lei 9.430/96 com a redação que lhe foi dada pelo art. 49 da Lei 10.637/2002, combinado com a IN SRF 210/2002, cujas prescrições determinaram que, a partir de 1º de outubro de 2002, as compensações realizadas pelo sujeito passivo passaram a ser feitas pela Declaração de Compensação – DCOMP*”, o acórdão teria apresentado um fundamento que não consta do Auto de Infração combatido.

Assim, afirma que o “*auto de infração não encontra guarida por ausência de fundamento legal ou por incongruência entre os fatos narrados e a sua fundamentação, o que importa concluir, diga-se de novo, pela ausência de fundamentação legal do ato administrativo exarado.*”

Neste ponto, é bom deixar claro que não se tem certeza, da leitura dos argumentos apresentados, se o Recorrente está invocando a nulidade do Auto de Infração ou do próprio acórdão proferido pela DRJ.

De toda sorte, sob qualquer prisma, entende-se que não se pode dar guarida ao apelo neste ponto. Explica-se.

Em primeiro lugar, no que tange à suposta nulidade do Auto de Infração, por este não ter apresentado o fundamento legal para a constituição do crédito tributário, não se pode concordar com o Recorrente.

Como se depreende do Termo de Verificação Fiscal, no “Item 03”, a fiscalização demonstrou que houve omissão de receitas, uma vez que o contribuinte *“não efetuou corretamente os registros contábeis da receita decorrente da Ação de Mandado de Segurança nº 97.7001244-0 e das despesas de PIS e COFINS conforme pode ser verificado nas folhas do Livro Razão (fls. 256-257).”* Concluindo que:

(...) a omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de recuperação de despesas, no valor de R\$ 57.940,45 conforme demonstrado na planilha de Apuração do Crédito de PIS Faturamento (fls. 197-205), gerou redução indevida do lucro sujeito à tributação e está sendo lançada através do Auto de Infração.

A capitulação legal relativa à infração apurada encontra-se no corpo do Auto de Infração e reporta-se à época de ocorrência do fato gerador.

E quando se analisa o Auto de Infração, não se tem dúvidas de que houve a correta capitulação legal da infração cometida, na medida em que a fiscalização indica como dispositivos infringidos os incisos III e IV do artigo 231 do então vigente Decreto nº 3.000/99 (RIR/99). O dispositivo tinha a seguinte redação:

Art. 231. Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, § 4º):

(...)

III - do imposto pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto pago na forma dos arts. 222 a 230.

Assim, não há que se falar em ausência de fundamentação legal no Auto de Infração combatido.

Por outro lado, quando da apresentação da sua defesa (Impugnação), o argumento do Recorrente para desconstruir a ilação da fiscalização, foi que o valor apontado pela fiscalização como omitido *“tem como origem um crédito referente ao saldo do IRPJ do ano anterior (2003) no valor de R\$ 90.413,46, que somado ao valor de R\$ 4.835,98 a título de taxa selic sobre compensações, perfazem o valor da diferença encontrada pelo procedimento fiscal”*.

Contudo, como muito bem apontado pela DRJ, a fiscalização apontou que *“estes valores não foram informados em DCTF, não foram compensados por meio de Declaração de Compensação - DCOMP, assim como não foram objeto de contabilização”*.

Justamente por conta desse apontamento, que a DRJ demonstrou que, em que pese o contribuinte ter alegado que fez a compensação do imposto, não poderia prevalecer o argumento do Recorrente, uma vez que *“efetuou a compensação do referido valor do imposto, no caso Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL sem a apresentação da devida Declaração de Compensação, cuja exigência se deu pelo art. 49 da Lei 10.637/2002 que alterou o art. 74 da Lei 9.430/96”*.

A decisão da DRJ, assim, só citou o disposto na então vigente IN SRF 210/2002, para demonstrar que o procedimento realizado – compensação sem apresentação da DCOMP – não estava correta. O acórdão proferido deixou bem clara essa posição:

Com a entrada em vigor da IN SRF 210, de 30 de setembro de 2002, a partir de 01 de outubro de 2002, as compensações realizadas pelo sujeito passivo passaram a ser feitas pela Declaração de Compensação – DCOMP, e não mais somente na escrituração contábil, mesmo que a contribuinte assim tivesse feito.

Assim que, o contribuinte ao compensar os valores que entendia como créditos de anos anteriores, sem a correspondente entrega da Declaração de Compensação - DCOMP, exigida pela fiscalização, correto está o procedimento fiscal o considerar não realizadas as referidas compensações na contabilidade, se assim procedeu (art. 31 da IN SRF nº 460/2004).

Portanto, REJEITA-SE a preliminar de nulidade apresentada pelo Recorrente, seja porque houve o devido apontamento do fundamento legal infringido no Auto de Infração, seja porque não houve qualquer inovação por parte da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Florianópolis quando proferiu o acórdão guerreado.

DA OMISSÃO DE RECEITAS (ITEM 03 DO AUTO DE INFRAÇÃO).

No Recurso Voluntário apresentado, o Recorrente insiste em argumentar que não houve omissão de receitas, na medida em que *“efetuiu as compensações diretamente nos recolhimentos efetuados, à dedução dos valores a recolher em cada competência.”*

Alega, assim, que é fato inconteste a *“regularidade jurídica dos créditos que foram utilizados nas compensações”*.

Contudo, como demonstrado acima, à época dos fatos geradores, os pedidos de compensação deveriam ser formalmente apresentados via PerDcomp, o que não foi feito. O próprio contribuinte deixa claro esse ponto nas defesas apresentadas, tornando-o incontroverso.

No Recurso Voluntário, mesmo tendo o acórdão demonstrado o equívoco cometido, o único argumento que o Recorrente apresentou foi no sentido de que *“a diferença entre o contribuinte que entrega a declaração e o que não entrega é o descumprimento de uma obrigação formal – cuja multa deve ser proporcional à conduta não praticada. Não diz a lei, em momento algum, que a compensação não declarada deve ser tida como inexistente”*.

Não se pode dar razão a este argumento, tendo em vista que a compensação de débitos só tem eficácia perante a Receita Federal do Brasil quando formalmente declarada pelo contribuinte. São inúmeros os precedentes deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Confira-se, neste sentido, a ementa de um julgado proferido por este Tribunal Administrativo:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS – IRPJ.

Ano-calendário: 2005

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO DAS BASES ESTIMADAS MEDIANTE COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA AO FISCO.

A compensação de débitos tributários só tem eficácia quando formalmente declarada ao Fisco.

MULTA ISOLADA. FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA, ENCERRAMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO. IRRELEVÂNCIA.

Inexistente no preceptivo legal óbice ao lançamento da multa pela falta de recolhimento de antecipações obrigatórias (estimativas) após o encerramento do período de apuração, há que se manter a exação. (Acórdão nº 1301-000.981 – Sessão de 04/07/2012)

Desta feita, sem maiores delongas, invocando os fundamentos lançados no acórdão recorrido transcritos no tópico acima, NEGA-SE PROVIMENTO ao Recurso Voluntário apresentado, na parte em que alega a ausência de omissão de receitas apontada no item 03 do Termo de Verificação Fiscal.

DA CONCOMITÂNCIA DAS MULTAS. ISOLADA E DE OFÍCIO.

Neste tópico do Recurso Voluntário, o Recorrente alega a impossibilidade de se aplicar, de forma concomitante, a multa de ofício pelo não recolhimento do tributo e a multa isolada pelo não recolhimento das estimativas no decorrer do ano-calendário fiscalizado.

E, neste ponto, assiste razão ao Recorrente, na medida em que, no que tange aos fatos geradores anteriores a 2007 – a concomitância se mostra presente apenas nos anos-calendários de 2003 e 2004 – este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais fixou o entendimento pela impossibilidade de cumulação das penalidades. Este entendimento restou, inclusive, sumulado. Confira-se:

Súmula CARF nº 105

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Desta forma, sendo o teor da súmula de aplicação obrigatória pelos julgadores administrativos, deve-se DAR PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO, para cancelar o Auto de Infração na parte em que aplicou a multa isolada nos anos-calendários de 2003 e 2004 (períodos em que se verifica a concomitância na aplicação das penalidades), com base no artigo 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430/1996 (item 04 do Auto de Infração).

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias