



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

Processo n° 15563.000568/2007-15
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-001.338 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2014
Matéria IRPJ/Reflexos
Recorrente NOVA IGUAÇU DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM. COMPROVAÇÃO.

Caracterizam-se como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO LEGAL.

A prova para não ser considerada mera informação irrelevante deve ser bem articulada, descortinando-se a partir dela de forma sucinta e objetiva todas as conexões existentes com o infração que se deseja infirmar. Esse ônus não é do julgador, mas sim da recorrente.

APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO 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.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL apenas para cancelar a multa isolada sobre estimativas não pagas, vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto (Relator) e Fernando Luiz Gomes de Mattos que negavam provimento ao recurso nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.. Designado para redigir o Conselheiro Sérgio Luiz Bezerra Presta.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Presidente e Redator para a Formalização do Voto

Vencedor

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto – Relator

Considerando que o Presidente à época do Julgamento não compõe o quadro de Conselheiros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) na data da formalização da decisão, e as atribuições dos Presidentes de Câmara previstas no Anexo II do RICARF (Regimento Interno do CARF), a presente decisão é assinada pelo Presidente da 4ª Câmara/1ª Seção André Mendes de Moura em 04.09.2015. Da mesma maneira, tendo em vista que o redator designado Sérgio Luiz Bezerra Presta não integra o quadro de Conselheiros do CARF, o Presidente André Mendes de Moura será o responsável pela formalização do voto vencedor.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Maurício Pereira Faro, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Marcelo Baeta Ippolito, Sérgio Luiz Bezerra Presta e Jorge Celso Freire da Silva (Presidente à Época do Julgamento).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra Acórdão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro I-RJ.

Adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância, compondo em parte este relatório:

Versa este processo sobre os Autos de Infração de fls. 307/339 (que têm como parte integrante o Termo de Verificação Fiscal), lavrados pelo SEFIS/DRF Nova Iguaçu, com ciência em 19/12/2007, para exigência de créditos tributários de IRPJ, no valor de R\$1.755.155,46, e de CSLL, no valor de R\$633.258,06, com multa de 75% e juros de mora, e de multa isolada, no valor de R\$1.725.265,84. O crédito tributário total lançado monta a R\$6.877.551,47 (fl. 5). Houve, ainda, redução de prejuízo e de base negativa da CSLL.

Houve lançamento em face de:

1- OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS. Valores apurados conforme Termo de Verificação Fiscal.

2- MULTAS ISOLADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. Valores apurados conforme Termo de Verificação Fiscal.

O enquadramento legal se encontra nos Autos de Infração.

O interessado apresentou, em 17/01/2008, a impugnação de fls. 363/377. Alega, em síntese, que:

- ao correlacionar a planilha anexa ao Termo de Intimação Fiscal nº 006 com os valores lançados no Auto de Infração, verificou que a fiscalização, sem qualquer explicação, excluiu os valores indicados (fl. 369), sem excluir diversos outros valores originados de empréstimos (relação à fl. 370);*
- além disso, a fiscalização elaborou uma planilha, denominada omissão de receitas (ano-calendário de 2004), que não corresponde à realidade, sem demonstrar como os valores foram apurados, cerceando seu direito de defesa;*
- a fiscalização afirma que os créditos bancários se referem a receitas operacionais, não indicando em que fatos fundamentou sua assertiva - hipótese inviável, por não ser possível, como distribuidora da AMBEV, vender sem a devida emissão de notas fiscais;*
- as receitas que deram origem aos depósitos foram contabilizadas, através de trânsito na conta Caixa; i*

- a simples existência de depósitos bancários não contabilizados na conta Banco não é suficiente para assegurar que houve omissão de receitas, conforme jurisprudência;
- não omitiu receitas, como pode ser verificado através de perícia, que requer;
- pela íntima relação de causa e efeito, os lançamentos reflexos (CSLL e multa regulamentar) são, também, improcedentes.

À fl. 906, o julgamento foi convertido em diligência, para que a autoridade lançadora: informasse por qual motivo alguns itens dos extratos foram excluídos da planilha anexa ao Termo de Intimação Fiscal nº 006; indicasse como foram apuradas as multas isoladas; se manifestasse sobre a documentação apresentada em sede de impugnação.

Foi apresentado o Relatório de Diligência de fls. 910/915.

Cientificado, o interessado, aditou razões de defesa (fls. 917/921). Alega que: é de se estranhar a obtenção de informações junto às instituições financeiras em procedimento de diligência (informal); a documentação juntada comprova exatamente o contrário do que afirma a fiscalização. Reafirma que não houve omissão de receitas e reitera o pedido de perícia.

É o relatório.

A DRJ MANTEVE os lançamentos, nos termos das ementas abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS.

A existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada autoriza a presunção de omissão de receitas. MULTA ISOLADA.

A falta de recolhimento de IRPJ e de CSLL sobre base de cálculo estimada enseja lançamento de multa isolada.

CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se ao lançamento reflexo o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e de efeito que os vincula.

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

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Antonio Bezerra Neto - Relator

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

PRESUNÇÃO LEGAL - Depósitos Bancários sem comprovação da origem dos recursos

Não tendo sido atendidas as solicitações de entrega de extratos bancários, os mesmos foram obtidos pela fiscalização, a partir da emissão RMFs aos bancos.

A fiscalização analisou a documentação apresentada pelo interessado, constatou a existência de movimentação financeira não escriturada nos assentamentos contábeis assim, intimou o interessado a comprovar a origem dos valores creditados/ em suas contas bancárias. Aponta que, em resposta, o interessado: excluiu determinados valores da planilha, alegando serem referentes a débitos; e esclareceu que, em virtude da metodologia utilizada pelo contador, todos os valores transitaram pela conta Caixa.

Com base nesses extratos, após as deduções devidas por lei, lançou-se IRPJ/Reflexos com base nos depósitos bancários cujas origens não foram comprovadas.

O art. 42, da Lei nº 9.430/1996 é cristalino ao determinar que a omissão de receitas pode ser caracterizada por meio de valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Ora, como se vê da descrição dos fatos, a empresa não apresentou documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, que comprovasse a origem dos recursos daqueles diversos depósitos considerados não comprovados.

Em sede impugnatória e recursal, a interessada ao invés de tentar provar os fatos alegados, se limita a tecer considerações de direito, no sentido de enfraquecer o lançamento por ter sido lastreado apenas em presunções, com base em jurisprudência ultrapassada do extinto TR, antes da entrada em vigor do art. 42 da Lei n. 9.430/96; bem assim através considerações genéricas como as considerações de que apenas a priori sua sistemática de acompanhamento e fiscalização já garantiria a não ocorrência de omissões de receitas e sonegações.

A esse respeito veja o que foi observado pela decisão de piso e não refutado pela Recorrente em seu recurso, que repete literalmente as suas justificativas já trazidas em fase impugnatória:

A fiscalização analisou a resposta do interessado. Observou que não procede a iniciativa do interessado de exclusão de alguns valores, haja vista a metodologia inversa adotada pelas instituições financeiras no registro contábil das operações. Em relação ao esclarecimento prestado pelo interessado

(metodologia utilizada pelo contador), a fiscalização apresentou análise minuciosa das saídas de Caixa, demonstrando que não foram efetivados repasses de numerário dessa conta para as contas bancárias nos Bancos Rural e Safra. Acrescenta que o interessado não efetuou registros individualizados das operações de vendas.

No Relatório de Diligência, a fiscalização esclarece que, tendo em vista a nomenclatura utilizada pela instituição financeira, localizou valores que transitaram pela conta investimento/empréstimo (TRANSF DE C/C), que foram, então, excluídos do lançamento. Acrescenta que a nomenclatura CRÉDITO SPB indica valores que ingressaram/por conta corrente bancária (acrônimo TED), portanto não cabendo a exclusão dos demais valores relacionados pelo interessado.

(...)

Em sede de impugnação, o interessado tenta comprovar a origem dos extratos através de alegações genéricas (contabilização através de trânsito na conta Caixa) e juntando extratos do Banco Bradesco - mesmos elementos já analisados pela fiscalização. No Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização aponta que a conta Caixa registra ingressos provenientes de receitas de vendas e há saídas da conta Caixa para a conta bancária no Banco Bradesco, mas não há repasses de numerário dessa conta para as contas bancárias nos Bancos Rural e Safra. Os extratos do Banco Bradesco não comprovam a origem dos valores creditados/depositados nas contas bancárias nos Bancos Rural e Safra, posto que o interessado não apresenta correlação entre depósitos e transferências entre as referidas contas.

O interessado, mesmo em sede de impugnação/diligência, não comprova a origem dos valores creditados/depositados nas contas bancárias nos Bancos Rural e Safra.

Deste modo, deve ser mantido o lançamento deste item, por não ter o interessado apresentado elemento de prova capaz de elidi-lo.

De observar que as exclusões devidas já foram efetuadas pela fiscalização, bem assim que o feito já foi baixado em diligência pela DRJ, onde se ratificou através do Relatório de diligência o Termo de Verificação Fiscal, não merecendo qualquer reparo o lançamento fiscal.

Em relação às presunções, cabe por fim acrescentar, que a argumentação da recorrente denota um total desconhecimento da existência do art. 42 da Lei nº 9.430-96 que representa um verdadeiro marco em termos de presunção legal de omissão de receitas, *verbis*:

LEI nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 - DOU de 30.12.96

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, o ônus da prova fica invertido, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova à contribuinte. O contribuinte, por sua vez, não logrando êxito nessa tarefa que se lhe impunha, como ocorre no caso presente, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, por presunção legal se toma como verdadeiro que os recursos depositados representam rendimentos do contribuinte. Por se tratar de uma presunção relativa *juris tantum*, somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

Por todo o exposto, mantenho o lançamento nesse aspecto.

MULTA ISOLADA – ESTIMATIVAS NÃO PAGAS

Nos presentes autos exigiu-se as multas isoladas pela falta de pagamento do IRPJ e da CSLL, devidos com base em balancetes de suspensão ou redução.

A Multas Isoladas foram exigidas, no percentual de 50% das respectivas bases levantadas pela Fiscalização, em função das infrações apuradas no procedimento fiscal.

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%.

Cabe de início esclarecer que não se confundem as duas infrações, pois são 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.

Em relação a tese da consunção, em primeiro lugar há que se ter cautela na importação de institutos de outros quadrantes do Direito (Penal) cujos bens protegidos são outros: liberdade do ser humano.

O princípio da consunção no Direito Penal possui como característica básica, o englobamento de uma conduta típica menos gravosa por outra de maior relevância, estas possuem um nexo, sendo considerada a primeira conduta como um mero ato preparatório da última. O problema é que esse princípio se amolda ao Direito Penal de forma a contribuir para o caráter de justiça na retributividade da pena. Ora, o Direito Tributário não é lastreado apenas no princípio da retributividade e da prevenção, mas se reveste do seu caráter patrimonial, afinal o Direito tributário, em apertada síntese, é o direito que define como serão cobrados os tributos dos cidadãos para gerar receitas para o estado fazer face às suas despesas e custeio e tem como contraparte, entre outros, o Direito Financeiro, que é o conjunto de normas jurídicas destinadas à regulamentação do financiamento geral das atividades do Estado. O contexto então muda totalmente e se torna impeditiva para tais “importações”.

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

Lançamentos Reflexos (CSLL/PIS/COFINS)

Por estar sustentado na mesma matéria fática, os mesmos fundamentos devem nortear a manutenção das exigências lançadas por via reflexa.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)
Antonio Bezerra Neto

Voto Vencedor

Conselheiro André Mendes de Moura - Redator para Formalização do Voto Vencedor

Em face da necessidade de formalização da decisão proferida nos presentes autos, e tendo em vista que o relator originário do processo não mais integra o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, encontro-me na posição de Redator, nos termos dos arts. 17 e 18, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015 (RICARF).

Informo que, na condição de Redator, não me encontro vinculado: (1) ao relato dos fatos apresentado; (2) a nenhum dos fundamentos adotados para a apreciação das matérias em discussão; e (3) a nenhuma das conclusões da decisão incluindo-se a parte dispositiva e a ementa.

A seguir, a transcrição do voto.

Não obstante a coerente fundamentação contemplada no voto do Ilustre Conselheiro Antonio Bezerra Neto, tão bem exposto à Turma em relação ao recurso voluntário, onde os membros do colegiado deram provimento parcial ao recurso, para apenas para cancelar a multa isolada sobre estimativas não pagas.

Observando tudo que consta dos autos, não tenho como concordar com as razões de decidir do Conselheiro Antonio Bezerra Neto em relação ao tema da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais, neste ponto considero procedentes os argumentos da Recorrente tendo em vista que a questão da multa em razão de falta ou insuficiência de pagamento das estimativas mensais já está pacificada no âmbito do processo administrativo fiscal federal.

Dos inúmeros julgados a respeito do tema uma maioria esmagadora entende que é impossível à imposição da multa isolada, nos termos do inciso IV do §1º, independente do resultado apurado no encerramento do exercício financeiro, devendo ser aplicada sempre sobre o valor da estimativa não recolhida.

E, isso demonstra que encerrado a ano calendário, não mais cabe aplicar a multa isolada por falta ou insuficiência de estimativas, pois essas ficam absorvidas pelo tributo incidente sobre o resultado anual. Até porque, encerrado o ano calendário, não há mais base de cálculo para exigência da multa, eis que, com o deslocamento do fato gerador da obrigação tributária para 31 de dezembro de cada ano, para as empresas que optem por recolher o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro real anual, desaparece o bem tutelado pela norma jurídica, no caso as antecipações que deveriam ter sido recolhidas no decorrer do ano calendário, surgindo, com a apuração do lucro real ao final do ano calendário, o imposto efetivamente devido, única base impositiva que sofrerá a sanção caso o mesmo não seja recolhido pelo sujeito passivo da obrigação tributária.

Na verdade, os dispositivos legais previstos nos incisos III e IV, § 1º. do art. 44 da Lei nº. 9.430/96 têm como objetivo obrigar o sujeito passivo da obrigação tributária ao

recolhimento mensal de antecipações de um provável imposto de renda e contribuição social que poderá ser devido ao final do ano calendário.

Ou seja, é inerente ao dever de antecipar a existência da obrigação cujo cumprimento se antecipa, e sendo assim, a penalidade só pode ser exigida durante aquele ano calendário, de vez que, com a apuração do tributo e da contribuição social efetivamente devida ao final do ano calendário (31/12), desaparece a base impositiva daquela penalidade (antecipações), pela ausência da necessária ofensa a um bem juridicamente tutelado que a justifique.

A partir daí, surge uma nova base impositiva, esta já com base no tributo efetivamente apurado ao final do ano calendário, surgindo assim à hipótese da aplicação tão somente do inciso I, § 1º. do art. 44 da Lei nº. 9.430/96, caso o tributo não seja pago no seu vencimento e apurado *ex-officio*, mas jamais com a aplicação concomitante da penalidade prevista nos incisos III e IV, do § 1º do mesmo diploma legal.

Até porque a dupla penalidade afronta o disposto no artigo 97, V, c/c o artigo 113 do CTN, que estabelece apenas duas hipóteses de obrigação de dar, sendo a primeira ligada diretamente à prestação de pagar tributo e seus acessórios, e a segunda, relativamente à obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações pecuniárias por descumprimento de obrigação acessória.

As turmas ordinárias e a Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF têm reiteradas decisões no sentido da impossibilidade de aplicação concomitante das duas multas, conforme pode ser visto abaixo:

“EMENTA: MULTA DE OFICIO ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFICIO. INAPLICABILIDADE. É inaplicável a penalidade quando existir concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual (mesma base)” (CARF - Processo nº 19515.002094/200926 - Acórdão nº 140201.081 – 1ª Seção - 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária – Julg 14/06/2012).

“EMENTA: MULTA DE OFICIO ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFICIO. INAPLICABILIDADE. É inaplicável a penalidade quando existir concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual (mesma base)”. (CARF - Processo nº 19515.002090/200948 - Acórdão nº 140201.078 1ª Seção – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária – Julg 14/07/2012).

“EMENTA: APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO 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” (CARF - Processo nº 18471.001020/200611 - Acórdão nº 180301.263 – 1ª Seção – 4ª Câmara – 3ª Turma Especial – Julg 10/04/2012).

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

MULTA DE OFICIO ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFICIO.

INAPLICABILIDADE. É inaplicável a penalidade quando existir concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual”. (CSRF - Processo nº 11020.003681/200992 - Acórdão nº 910101.402 – 1ª Turma – Julg 17/07/2012).

“EMENTA: MULTA ISOLADA APLICAÇÃO CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFICIO - 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 - Processo nº 10480.004535/200317 - Acórdão nº 9101001.307 – 1ª Turma; julg 24/04/2012).

Diante dos sólidos argumentos e das claras decisões acima e de muitas outras proferidas pelas turmas ordinárias e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF demonstram a ampla, geral e irrestrita impossibilidade de exigência concomitante de multa de ofício por falta de recolhimento de tributo devido ao final do exercício e por falta de recolhimento de estimativas no mesmo período.

Tais argumentos e decisões têm lastro nas determinações contidas no art. 44 da Lei nº 9.430/96 que autoriza e disciplina a aplicação da multa isolada, conforme pode ser visto abaixo:

“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 base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano calendário correspondente”.

O Art. 2º da Lei nº 9.430/96 assim determina:

“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 estimado, 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 nº8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº9.065, de 20 de junho de 1995”.

As remissões relevantes contidas nos diplomas legais acima são as seguintes:

“Art. 35 (Lei nº 8.981/95) - 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 excede o valor do imposto, calculado com base no lucro real do período em curso. (...)

§2º Estão dispensadas do pagamento de que tratam os arts. 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de base de cálculo negativas fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano calendário”.

Diante do exposto e principalmente observado as razões de decidir acima, não tenho como deixar de reformar o acórdão recorrido, tendo em vista que não pode subsistir a aplicação de penalidade isolada decorrente da falta de pagamento de exações fiscais, cujos débitos não foram confessados na DCTF original ou primitiva; e, a outra, em decorrência da falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL, ambos sobre a base de calculo estimada.

Assim, diante do exposto, observando tudo que consta nos autos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, única e tão somente, para afastar a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais, mantendo os demais termos da decisão proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro I-RJ.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura