



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

Processo n° 15586.720056/2011-89
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 1402-001.825 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de setembro de 2014
Matéria IRPJ
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado VIAÇÃO JOANA D'ARC S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO E CONTRADIÇÃO.

Verificadas omissão e contradição no acórdão embargado, cumpre esclarecer a extensão do resultado do julgamento do recurso, sanando, assim, a omissão e a contradição levantadas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

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, ainda que após a vigência das alterações da Lei 11.488/2007.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Cabível a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício à taxa de 1% ao mês.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para sanar a omissão e a contradição apontadas no acórdão 1402-001.180; e confirmar o provimento parcial do recurso voluntário. Ausente o Conselheiro Carlos Pelá. Participou do julgamento o Conselheiro Sergio Luiz Bezerra Presta.

(assinado digitalmente)

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente.

Processo nº 15586.720056/2011-89
Acórdão n.º **1402-001.825**

S1-C4T2
Fl. 932

(assinado digitalmente)

FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Sergio Luiz Bezerra Presta, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

VIAÇÃO JOANA D'ARC S/A recorreu a este Conselho contra a decisão de primeira instância administrativa, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

O recurso foi apreciado por esta 2ª. Turma da 4ª. Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF na sessão de 11/09/2012, sendo proferido o acórdão 1402-001.180, que deu parcial provimento ao recurso apresentado para reduzir o percentual da multa de ofício para 75% e cancelar a multa isolada. O acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

AMORTIZAÇÃO DO ÁGIO EFETIVAMENTE PAGO NA AQUISIÇÃO SOCIETÁRIA. PREMISSAS. As premissas básicas para amortização de ágio, com fulcro nos art. 7o., inciso III, e 8o. da Lei 9.532 de 1997, são: i) o efetivo pagamento do custo total de aquisição, inclusive o ágio; ii) a realização das operações originais entre partes não ligadas; iii) seja demonstrada a lisura na avaliação da empresa adquirida, bem como a expectativa de rentabilidade futura. Nesse contexto não há espaço para a dedutibilidade do chamado “ágio de si mesma”, cuja amortização é vedada, haja vista que não encontra respaldo nas normas tributárias e fere um dos princípios básicos do IRPJ/CSLL, qual seja: a incidência sobre o lucro efetivamente auferido, sendo que no caso em questão essa prática ocorreu.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE. INOCORRÊNCIA DE FRAUDE. Nos lançamentos de ofício para constituição de diferenças de tributos devidos, não pagos e não declarados, via de regra, é aplicada a multa proporcional de 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996. A qualificação da multa para o percentual de 150% depende não só da intenção do agente, como também da prova fiscal da ocorrência da fraude ou do evidente intuito desta, caracterizada pela prática de ação ou omissão dolosa com esse fim. Na situação versada nos autos não houve dolo por parte do contribuinte, logo incabível a aplicação da multa qualificada.

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.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. Cabível a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício à taxa Selic.

Processo nº 15586.720056/2011-89
Acórdão n.º **1402-001.825**

S1-C4T2
Fl. 934

Recurso Voluntário Provido em parte.

A Fazenda Nacional apresentou Embargos de Declaração, fls. 918/924, aduzindo omissão no acórdão quanto à exoneração da multa de ofício isolada, após a vigência das alterações da Lei 11.488/2007, e contradição quanto à aplicação dos juros sobre a multa de ofício, já que a ementa do acórdão faz referência à aplicação de taxa Selic enquanto que na conclusão do voto se fala em juros a serem aplicados à taxa de 1% ao mês.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar

Os embargos são tempestivos e preenchem os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, pelo que proponho sejam conhecidos.

Aduz a embargante que houve omissão quanto à análise da multa isolada aplicada, porquanto não faz referência às alterações promovidas pela Lei 11.488/2007.

Também argumenta que há contradição no acórdão embargado quanto à aplicação dos juros sobre a multa de ofício, já que a ementa do acórdão faz referência à aplicação de taxa Selic enquanto que na conclusão do voto se fala em juros a serem aplicados à taxade 1% ao mês.

De fato, os embargos opostos merecem ser acolhidos e a omissão e contradição sanadas na forma a seguir analisada.

Da multa de ofício isolada, concomitante com a multa proporcional, após a vigência das alterações da Lei 11.488/2007

Conforme relatado, há concomitância das multas de ofício isoladas e proporcionais.

Quanto a essa matéria, este Colegiado possui entendimento sedimentado, embora não unânime, no sentido de sua inaplicabilidade. Nesse sentido, cito, dentre outros, o acórdão CSRF 9101-00.450, de 4/11/2009, cuja ementa elucida:

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 Vinicius 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”.

(...)”

Reafirmo a impossibilidade da aplicação cumulativa dessas multas, mesmo após a vigência das alterações da Lei 11.488/2007.

Isso porque, é sabido que um dos fatores que levou a mudança da redação do citado art. 44 da Lei 9.430/1996 foram os julgados deste Conselho, sendo que a época da edição da Lei 11.488/2007 já predominava esse entendimento. Vejamos novamente a redação de parte disposições do art. 44 da Lei 9.430/1996 alteradas/incluídas pela Lei 11.488/2007:

“(…)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, 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.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis;

(...)” Grifei.

Ora, o legislador tinha conhecimento da jurisprudência deste Conselho quanto a impossibilidade de aplicação cumulativa da multa isolada com a multa de ofício, além de outros entendimentos no sentido de que não poderia ser exigida se apurado prejuízo fiscal no encerramento do ano-calendário, ou se o tributo tivesse sido integralmente pago no ajuste anual. Todavia, tratou apenas das duas últimas hipóteses na nova redação, ou seja, deixou de prever a possibilidade de haver cumulatividade dessas multas. E não se diga que seria esquecimento, pois, logo a seguir no parágrafo §1º, exceceu a cumulatividade de penalidades quando a ensinar a aplicação dos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

Bastava ter acrescentado mais uma alínea no inciso II da nova redação do art. 44 da 9.430/1996, estabelecendo expressamente essa hipótese, que aliás é a questão de maior incidência. Ao deixar de fazer isso, uma das conclusões factíveis é que essa cumulatividade é mesmo indevida.

Portanto, as multas de ofício isoladas, concomitante às multas proporcionais, devem ser exoneradas, ainda que após a vigência das alterações da Lei 11.488/2007.

Dos juros de mora incidentes sobre a multa de ofício

Quanto a esse ponto, nada há que se alterar no voto do i. Conselheiro relator no Acórdão embargado. Apenas a sua ementa é que necessita ser adaptada ao entendimento do voto para que se tenha sanada a contradição aventada.

Processo nº 15586.720056/2011-89
Acórdão n.º 1402-001.825

S1-C4T2
Fl. 938

Nesse sentido, entendo que a ementa daquele Acórdão deva ter o seguinte teor:

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFICIO.

Cabível a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício à taxa de 1% ao mês.

Conclusão

Pelo exposto, voto por acolher os embargos da Procuradoria da Fazenda Nacional, para retificar e ratificar o Acórdão 1402-001.180, de 11/09/2012, nos termos acima analisados, para sanar a omissão e a contradição apontadas, confirmando o provimento parcial do recurso tal qual consignado naquele Acórdão.

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator