



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15758.000267/2009-68
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.013 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de dezembro de 2020
Recorrente ODEBRECHT AMBIENTAL MAUA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. LANÇAMENTO APÓS O ENCERRAMENTO DO ANO. APURAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL OU BASE DE CÁLCULO NEGATIVA.

É devida a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, ainda que o lançamento ocorra após o encerramento do ano-calendário, e mesmo que o sujeito passivo tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa no ajuste anual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Leticia Domingues Costa Braga, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente). Ausente o Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Acórdão 04-37.428 da 2ª Turma da DRJ/CGE, que por unanimidade de votos decidiu não acatar a preliminar de nulidade de despacho decisório e julgar procedente em parte a impugnação.

As fls. 5 consta termo de início de ação fiscal, que a fiscalização dos tributos, que culminou na aplicação de multa isolada no importe de R\$ 817.079,95, se deu em razão da falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e de CSLL do ano base 2005, tendo por fundamento legal o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 e demais dispositivos indicados, conforme se extrai das fls. 359-371.

Em impugnação apresentada as fls. 374-382, expôs que no desenvolvimento de suas atividades, viu-se impossibilitada de recolher o IRPJ e a CSLL relativos aos meses de janeiro a dezembro de 2005, apurados de acordo com o regime de estimativa mensal, o que a levou a aderir ao parcelamento excepcional instituído pela Medida Provisória nº 303, e que com grande surpresa que a Impugnante recebeu, em 1º de julho de 2009, o auto de infração ora combatido, no qual se exige o pagamento de multa de lançamento de ofício, cobrada isoladamente, no valor de 50% (cinquenta por cento) do valor do IRPJ e CSLL que, supostamente, teria deixado de ser pago no ano de 2005.

De forma preliminar, alegou erro na capitulação da infração, que cerceia o direito de defesa e acarreta a nulidade do auto de infração.

No mérito, trouxe que há atipicidade de conduta, já que a multa lançada de ofício, a ser exigida isoladamente do contribuinte, incide sobre o valor do pagamento mensal que "deixar de ser efetuado", sendo que o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro devidos por ela em relação ao ano de 2005 não deixaram de ser efetuados, tendo sido pagos através do parcelamento, inclusive o mês de dezembro de 2005, não incluído no parcelamento, mas devidamente pago.

Tratou, de forma subsidiária, que mesmo que tivesse cometido a infração, não caberia aplicação da multa por ter ocorrido o instituto da denúncia espontânea. Pugnou pela nulidade do auto e, no mérito, pela improcedência, seja pela ausência de conduta, seja pela inaplicabilidade da multa.

Através do acórdão de n. 04-37.428, fls. 489-494, a impugnação foi procedente em parte. Sobre a preliminar de nulidade em razão do erro no enquadramento legal, entendeu-se que pequenas irregularidades ou imprecisões na descrição fática, bem como erros de enquadramento legal não induzem nulidade do lançamento, se, a despeito desses vícios, ao contribuinte for possível a compreensão do fato que lhe é imputado. Posto que a impugnante tinha a exata noção da infração que lhe fora imputada, não existiu prejuízo ao direito de defesa, tendo sido a preliminar rejeitada.

No mérito, reconheceu-se afirmação de que as estimativas dos meses de janeiro a novembro foram parceladas encontra respaldo no extrato de fls. 477 a 479, obtido mediante consulta ao Paex, a partir no CNPJ da contribuinte, hoje denominada Odebrecht Ambiental Mauá S.A., sendo que a sua situação se acha regularizada perante a Receita Federal, afastando a possibilidade de aplicação de multa isolada.

Considerou-se improcedente a multa isolada relativamente às estimativas de IRPJ e CSLL, dos meses de janeiro a novembro de 2005. Quanto aos débitos do mês de dezembro, embora a empresa afirme os ter recolhido, essa alegação não se confirmou, e por essa razão, não se pode considerar como pagas as estimativas, bem como não se pode considerar ter havido denúncia espontânea, pois para tanto era indispensável o pagamento integral do débito.

Dessa feita, julgou-se procedente em parte a impugnação, mantendo apenas as multas isoladas relativas ao mês de dezembro de 2005, nos valores de R\$ 47.908,18 e R\$ 17.606,94, relativas respectivamente ao IRPJ e à CSLL.

Inconformada, a recorrente interpôs Recurso Voluntário as fls. 506-526, alegou ser incabível a manutenção da aplicação de multa isolada, posto que houve pagamento integral do débito referente ao período de apuração de dezembro de 2005.

Por fim, requereu a reforma da decisão para reconhecer a total improcedência da autuação, resultando no cancelamento da autuação em sua totalidade.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, dele conheço.

A questão objeto de Recurso Voluntário limita-se às multas isoladas relativas ao mês de dezembro de 2005, nos valores de R\$ 47.908,18 e R\$ 17.606,94, relativas respectivamente ao IRPJ e à CSLL, vez que no acórdão de origem restou reconhecido que as estimativas dos meses de janeiro a novembro foram parceladas conforme extrato de fls. 477 a 479, obtido mediante consulta ao Paex, a partir no CNPJ da contribuinte, hoje denominada Odebrecht Ambiental Mauá S.A., com a sua situação se acha regularizada perante a Receita Federal, afastando a possibilidade de aplicação de multa isolada.

Isto porque, quanto aos débitos do mês de dezembro, embora a empresa afirme os ter recolhido, essa alegação, segundo o entendimento da decisão recorrida, não se confirmou, e por essa razão, não se pode considerar como pagas as estimativas, bem como não se pode considerar ter havido denúncia espontânea, pois para tanto era indispensável o pagamento integral do débito.

A fim de ver seu pleito reconhecido à integralidade, a Recorrente de início alegou existirem erros na decisão, quais sejam:

- à menção das fls. 70 e 75 do processo administrativo onde, segundo a decisão teriam sido encontradas as inconsistências, sendo que a fl. 70 expõe a apuração da CSLL com base nas estimativas dos períodos de Janeiro, Fevereiro e Março de 2005 e a fl. 75 transcreve o "Balanço Patrimonial" da Recorrente, isto é, tais documentos realmente não guardam relação com a matéria remanescente na autuação;
- que não haverá dúvida quanto à vinculação das informações da DIPJ com os DARF's se as páginas analisadas fossem as fls. 68 e 73 dos presentes autos, estas sim indicam o valor apurado por estimativa de IRPJ e CSLL, respectivamente, para o período de Dezembro de 2005;
- alega que as folhas dos autos do processo administrativo que comprovam o pagamento da integralidade do valor referente ao período de Dezembro de 2005 são as fls. 455; 456; 458 e 459.

Verifica-se que os erros apontados pela Recorrente no que diz a menção da folhas do processo, nota-se que da análise de tais documentos, a Recorrente considerou a numeração manual, enquanto a decisão de piso considerou a numeração eletrônica, contudo os documentos mencionados por ambas são os mesmos, apenas para tornar mais claro, por exemplo, a folha 456 (numeração manual) que a Recorrente aponta como sendo aquela em que estaria a cópia do DARF que comprovaria seu direito, corresponde exatamente à e.fl 465, contudo após analisar o mesmo DARF, a decisão recorrida aduz que ele não seria suficiente à comprovação do direito alegado pela contribuinte justamente porque analisando tal documento não encontrou identidade

de valores, de código de receita, nem de data de vencimento. Por essa razão, não se pode considerar como pagas as estimativas.

Desta maneira, verifica-se que inexistiu erro em relação a prova objeto de valoração por parte do julgador, mas sim uma divergência do valor probante atribuído à ela pela Recorrente e a autoridade julgadora, a primeira diz que tal documento faz prova suficiente, o segundo que tal documento não compra nada.

Seguindo em seu arrazoadado, a Recorrente trata que da leitura das fichas 11 (fl. 68) e 16 (fl. 73) se extrai que o saldo de IRPJ a pagar no período de Dezembro de 2005 é de R\$ 95.816,35 (noventa e cinco mil, oitocentos e dezesseis reais e trinta e cinco centavos), e o saldo de CSLL do mesmo período é de R\$ 35.213,88 (trinta e cinco mil, duzentos e treze reais e oitenta e oito centavos), e que ao contrário do que foi afirmado pela decisão recorrida, em relação aos valores, não há dúvida de que os DARFs apresentados pela Recorrente se identificam com os valores informados na DIPJ à título de estimativas de IRPJ e CSLL do período de Dezembro de 2005.

Embora, num primeiro momento aduza não haver dúvidas, no que diz respeito à demonstração do pagamento, em seguida reconhece erro no preenchimento dos DARFs apresentados, já que os códigos de receita 2456 e 6773 se referem a recolhimentos vinculados ao ajuste anual e não às antecipações por estimativa, sendo que tais recolhimentos não poderiam estar vinculados ao ajuste anual, porque a Recorrente apurou saldo negativo de IRPJ a recolher no final do exercício, no valor de R\$ -789.283,69, bem como apurou saldo negativo de CSLL a recolher no final do exercício, no valor de R\$ -283.487,89, admitindo ser inegável que os DARFs acima mencionados foram preenchidos com os códigos de receita equivocados.

Ressalvou que erro formal não tem condão de se sobrepor a realidade material dos fatos.

E na sequência, quando vai demonstrar o que na sua visão seria a realidade dos fatos, admite também que embora os valores totais dos DARF's, apresentados não guardem plena identidade com os valores informados na DIPJ, e que em análise mais detalhada, perceberia-se uma que tal identidade é inegável quando verificado o valor principal indicado em cada DARF.

Enfrentando tal argumento a DRJ se posicionou no sentido de que:

Quanto aos débitos do mês de dezembro, embora a impugnante afirme os ter recolhido, essa alegação não se confirmou. Examinando-se as fichas 11 e 16 da DIPJ (fls.70 e 75), em confronto com os documentos de arrecadação de fls. 465, 466, 468 e 469, verifica-se que entre a declaração e os DARFs não há identidade de valores, de código de receita, nem de data de vencimento. Por essa razão, não se pode considerar como pagas as estimativas.

Não encontro elementos suficientes a reformar tal posicionamento, razão pela qual o mantenho.

Ademais, de qualquer forma, aduz que não caberia incidência da multa isolada em razão de saldo negativo apurado ao final do exercício, já que o valor pago a título de estimativa não tem a natureza de tributo, eis que, juridicamente, o fato gerador do IRPJ e da CSLL só será tido por ocorrido ao final do período anual, isso porque o valor da renda ou do lucro — base de cálculo dos tributos - só será apurado por ocasião do balanço no encerramento do exercício, momento em que são compensados os valores pagos antecipadamente em cada mês sob bases estimadas e realizadas outras deduções legais.

Afirma a Recorrente que só seria possível então falar em multa isolada quando evidenciada a existência do tributo devido, sendo que no balanço final trazido pela recorrente do período com saldo negativo comprovou a inexistência de saldo devedor de tributo, não havendo porque obrigar contribuinte a antecipar o que não é devido e forçá-lo a pedir restituição posteriormente.

Sobre essa questão, trago o recente Acórdão 9101-005.081 da 1ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, datado de 1º. De setembro de 2020, cujo voto condutor é da relatoria da I. Conselheira Andrea Duék Simantob, que aponta como sendo devida a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, ainda que o lançamento ocorra após o encerramento do ano-calendário, e mesmo que o sujeito passivo tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa no ajuste anual, ou seja, orientação em sentido oposto ao pretendido pela Recorrente.

Trago aqui a colação seus fundamentos:

Cumpre-nos, neste voto, analisar a possibilidade de exigência de multa isolada, por falta de recolhimento de estimativas mensais, ainda que ao final do período tenha sido apurado prejuízo ou base de cálculo negativa da CSLL (que é a hipótese dos autos).

Convém ressaltar que permanecem sub judice as multas isoladas relativas a estimativas não recolhidas em 2004 e 2005, períodos em que a empresa apurou bases negativas de CSLL ao final do exercício.

De plano, enfatizamos que não se trata aqui de concomitância de multas, o que ensejaria a aplicação da Súmula CARF n. 105, visto que não houve lançamento de ofício.

Esta CSRF já apreciou a questão em diversas oportunidades, sendo que o atual entendimento é firme no sentido de que é possível a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, após o encerramento do ano-calendário ou ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal, como se pode depreender, a título de exemplo, da decisão exarada no Acórdão n. 9101-004.544, de 7 de novembro de 2019, com relatoria da Conselheira Edeli Pereira Bessa, bem como em acórdãos de minha relatoria nos recentíssimos precedentes de números: 9101-005.021, de 04 de agosto de 2020;.

A referida multa isolada, que antes era prevista no art. 44, § 1º, IV, da Lei 9.430/1996, passou a constar do art. 44, II, “b”, da mesma lei, com um percentual menor do que o inicialmente previsto (50% e não mais 75%), e em razão da retroatividade benigna, a decisão de primeira instância já reduziu o percentual da multa.

Não há nenhuma dúvida quanto à possibilidade de aplicação da multa isolada após o fim do ano-calendário a que corresponde a estimativa faltante.

O texto da lei diz que a pessoa jurídica que deixar de recolher estimativa fica

sujeita à multa isolada “ainda que tenha sido apurado prejuízo...” e não “ainda que venha a ser apurado prejuízo...”, numa clara indicação de que a multa deve ser aplicada mesmo com o período já encerrado, e não apenas no ano em curso.

Cabe ainda registrar que as alegações de que a multa isolada só pode ser aplicada no curso do próprio ano-calendário sempre está relacionada ao argumento de que com o encerramento do ano-calendário desaparece a base impositiva da referida penalidade (as próprias estimativas); e de que a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido, conforme a apuração no ajuste anual.

Em síntese, esse tipo de argumentação é no sentido de que se não há tributo a ser exigido no ajuste, também não há razão para exigir estimativas mensais, e nem para aplicar multa isolada pela falta de seu recolhimento.

Quanto aos presentes autos, já se esclareceu que não houve auto de infração para se exigir débito em relação ao ajuste anual.

Deste modo, resta evidente a completa dissociação entre a penalidade a ser aplicada sobre as estimativas que eram devidas a seu próprio tempo (sejam elas calculadas sobre a receita bruta e acréscimos, sejam elas apuradas com base em balanços de suspensão ou redução ao longo dos meses) mas que não foram pagas, e o valor do lucro ou prejuízo que tenha sido apurado ao final daquele exercício.

Ademais, não bastasse a literalidade do dispositivo em comento, que não possibilita, com a devida vênia, compreensão diversa, é regra básica de hermenêutica que se deva privilegiar a interpretação que confira eficácia ao dispositivo, e não aquela que o reduza à inutilidade.

Por mais que me esforce, não vislumbro como interpretar o dispositivo vigente, no sentido de que, tendo sido apurado prejuízo, desapareceria a “razão de ser” da multa isolada, ou seja, para mim, esse raciocínio, simplesmente, inutiliza por completo toda a parte final do dispositivo em questão, que exatamente preconiza a aplicação da multa isolada “ainda que tenha apurado prejuízo fiscal (...) no ano-calendário correspondente”.

Compartilho do arrazoadado acima exposto, no sentido de que a multa isolada se refere ao descumprimento do recolhimento das estimativas mensais, hipótese que não se confunde com o fato de o contribuinte apurar ou não resultado tributável ao final do exercício.

Não se olvida que o contribuinte poderia se eximir de tal desiderato caso comprovasse, por meio de balancetes de suspensão ou redução, que as estimativas porventura pagas ao longo do ano-calendário superariam o que seria devido em razão do lucro real acumulado até o mês de levantamento do balancete. Ocorre que não o fez, o que afasta a possibilidade de aplicação do artigo 35 da Lei n. 8.981/95:

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.

§ 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 prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário.

Neste caso, a conclusão que fica é justamente no sentido de que Recorrente não conseguiu demonstrar o pagamento eficiente das estimativas relativas ao mês de dezembro de 2005, por isso, a multa restou mantida.

Por fim, observo que a multa de ofício foi parcelada e a discussão posta pelo contribuinte limita-se apenas à possibilidade de incidência da multa isolada, não sendo ao caso de aplicação da tese da concomitância por ausência de pedido nesse sentido.

Ante todo o exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin