



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

Processo nº 16408.001197/2006-55
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1803-00.943 – 3ª Turma Especial
Sessão de 28 de junho de 2001
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrente IMOBILIÁRIA FERROZ LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

INCLUSÃO DE DÉBITOS NO PAES APÓS O LANÇAMENTO. MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

É cabível a multa de ofício por falta de recolhimento quando a inclusão dos débitos no PAES ocorreu após o lançamento.

CSLL. MULTA ISOLADA. Encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido apurado com base no lucro real anual e, dessa forma, não comporta a exigência da multa isolada, seja pela ausência de base imponible, bem como pelo malferimento do princípio da não propagação das multas e da não repetição da sanção tributária.

CSLL - MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA - Incabível a aplicação da multa isolada concomitantemente com a multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir as multas isoladas. Vencidos os Conselheiros Walter Adolfo Maresch e Sérgio Rodrigues Mendes que negavam provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes – Presidente e Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walter Adolfo Maresch, Victor Humberto da Silva Maizman, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Sérgio Rodrigues Mendes, Marcelo de Assis Guerra, Selene Ferreira de Moraes.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

“Trata o presente processo dos autos de infração lavrados pela DRF Ponta Grossa (PR), referentes ao ano-calendário de 2002, por meio dos quais são exigidos do interessado o imposto sobre a renda de pessoa jurídica - IRPJ, no valor de R\$ 19.161,68 (fls. 2/11) e a contribuição social sobre o lucro líquido — CSLL, no valor de R\$ 12.091,03 (fls. 13/21), acrescidos da multa de 75% e dos encargos moratórios, além das multas isoladas nos valores de R\$ 57.569,14 (IRPJ) e R\$ 19.330,41 (CSLL).

2- Fundamentaram as exações de IRPJ:

2.1- Falta de recolhimento do imposto — o interessado não recolheu o imposto apurado na declaração de IRPJ, no montante de R\$ 20.752,24 (ficha 12A, linha 1 — fl. 37), visto que informou ter recolhido antecipações neste montante. Entretanto, em consulta aos sistemas da Secretaria da Receita Federal — SRF não foi encontrado nenhum recolhimento de estimativa mensal ou ajuste anual. Para o lançamento, deste valor deduziu-se o imposto de renda retido na fonte (ficha 11, linha 7 — fl. 36) no valor de R\$ 1.590,56 (dezembro). O crédito tributário apurado é de R\$ 19.161,68.

2.2- Multa isolada — falta de recolhimento de estimativas mensais — o interessado não recolheu as estimativas mensais, nem elaborou os balanços de suspensão. Para apuração da multa isolada, tomou como base as receitas, chegando-se ao que seria o IRPJ mensal estimado. Sobre as estimativas aplicou-se a multa isolada de 75%, prevista no art. 44, caput, inciso I e § 1º, inciso IV, apurando-se os valores demonstrados às fls. 5/6, totalizando R\$ 57.569,14.

3- CSLL.

3.1- Falta de recolhimento da contribuição - o interessado não recolheu a contribuição apurada na declaração de IRPJ, no montante de R\$ 12.091,03 (ficha 17, linha 36 — fl. 42), visto que informou ter recolhido antecipações neste montante. Entretanto, em consulta aos sistemas da SRF não foi encontrado nenhum recolhimento de estimativa mensal ou ajuste anual.

3.2- *Multa isolada — falta de recolhimento de estimativas mensais — o interessado não recolheu as estimativas mensais, nem elaborou os balanços de suspensão. Para apuração da multa isolada, tomou como base as receitas, chegando-se ao que seria a CSLL mensal estimada. Sobre as estimativas aplicou-se a multa isolada de 75%, prevista no art. 44, caput, inciso I e § 1º, inciso IV, apurando-se os valores demonstrados às fls. 16/17, totalizando R\$ 19.330,41.*

4- *Ao impugnar as exigências, fls. 168/174 e 344/350 (documentos às fls. 175/340 e 351/505), o interessado alega, em síntese, que:*

- o valor declarado em dezembro/2002 diz respeito ao IRPJ e à CSLL apurados com base no lucro líquido ajustado e não por estimativa apenas de dezembro, como erroneamente consignado no auto de infração;

- o IRPJ e a CSLL devidos estão devidamente registrados na DIPJ;

- em 26/8/2003 formalizou sua adesão ao PAES — Parcelamento especial, nos termos da Lei nº 10.684/2003. Quando da adesão, os débitos em questão já estavam devidamente declarados na DIPJ, que foi entregue em 29/6/2003. Portanto, tratando-se de débitos confessados em DIPJ, ele foi automaticamente incluído no PAES;

- para sua surpresa, ao consultar o demonstrativo consolidado do PAES, verificou que não constavam os débitos do FRPJ e da CSLL. Esta é uma falha do sistema que não pode ser-lhe imputada;

- apresentará oportunamente requerimento à SRF para corrigir esta e outras falhas no demonstrativo do PAES;

- tendo sido incluídos os débitos espontaneamente no PAES, a multa deverá ser de mora (20%), com redução prevista na Lei nº 10.684/2003;

- a multa isolada não é devida, pois o auto de infração foi lavrado após o encerramento do ano-calendário, tendo sido apresentada tempestivamente a DIPJ.”

A Delegacia de Julgamento considerou o lançamento procedente em parte, com base nos seguintes fundamentos:

- a) Não há reparos aos lançamentos dos tributos, pois conforme os autos de infrações o que se lançou foram os tributos apurados em 31/12/2002, por falta de recolhimento de estimativas mensais e do saldo apurado ao encerramento do ano.
- b) A DIPJ não é confissão de dívida. Ainda que fosse, nas fichas 12A (cálculo do IRPJ — fl. 209) e ficha 17 (cálculo da CSLL — fl. 214) o interessado não declarou valor a

pagar de IRPJ (linha 18) e de CSLL (linha 42), pois indicou que havia recolhido antecipações.

- c) Se o interessado não apresentou saldo a pagar de IRPJ e de CSLL na DIPJ, obviamente que o sistema não poderia criar um débito. Assim, como a DIPJ não foi preenchida corretamente, o interessado deveria ter incluído os valores a pagar na declaração do PAES, conforme disposto no art. 2º da Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 3, de 1/9/2003.
- d) À falta de elaboração dos balanços de suspensão, aliada a falta de recolhimento das estimativas mensais, impõe-se ao contribuinte a multa isolada. Entretanto, à vista do disposto no art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN, lei nova retroage por impor penalidade mais benéfica.
- e) Para o mês de dezembro a autuante calculou equivocadamente a multa sobre o IRPJ e a CSLL devidos no ano-calendário, ou seja, duplicou a multa, visto que o tributo devido já serviu de base de cálculo da primeira infração. Desta forma haveria uma dupla tributação. Para efeito de penalizar as faltas de recolhimentos das estimativas, a autuante deveria ter procedido neste mês da mesma forma que calculou os meses anteriores, ou seja, valendo-se da receita mensal. Como assim não agiu, não procedem as imposições das multas em dezembro.

Contra a decisão, interpôs a contribuinte o presente Recurso Voluntário, em que, tece as seguintes considerações (fls. 527/534):

- a) Nos lançamentos fiscais, na medida em que o valor declarado em dezembro/2002, diz respeito à CSLL e IRPJ apurados com base no lucro líquido ajustado do ano-calendário de 2002 e não por estimativa apenas de dezembro/2002, como erroneamente consignou-se na peça autuatória.
- b) Para surpresa da Recorrente, ao consultar o demonstrativo de débitos consolidados do PAES, verificou que não consta nos registros da Receita Federal os débitos da CSLL e IRPJ confessados na DIPJ do ano-calendário de 2002.
- c) Tendo sido incluído o débito espontaneamente no PAES, a multa deverá ser a de mora (20%), com a redução prevista na Lei nº 10.684/03.
- d) Os débitos de CSLL e IRPJ do ano-calendário de 2002, devidamente confessados na DIPJ, fazem parte do saldo devedor que está sendo parcela pela modalidade PAES e, portanto, o auto de infração deve ser cancelado.
- e) Quanto às multas isoladas, as mesmas não são devidas, pois os autos de infração foram lavrados após o encerramento do ano-calendário, tendo sido apresentada tempestivamente a DIPJ, como ocorreu no caso.
- f) Neste sentido é a jurisprudência do Egrégio Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

É o relatório.

Voto

Conselheira Selene Ferreira de Moraes

A contribuinte foi cientificada por via postal, tendo recebido a intimação em 29/08/2008 (AR de fls. 524). O recurso foi protocolado em 24/09/2008, logo, é tempestivo e deve ser conhecido.

I. Da falta de recolhimento do IRPJ e CSLL apurados com base no lucro real anual

Primeiramente cumpre observar que os valores de IRPJ e CSLL lançados em virtude da falta de recolhimento apurada pela fiscalização correspondem exatamente aos montantes considerados como devidos pela própria recorrente.

O litígio persiste tão somente quanto ao cabimento da multa de ofício.

A recorrente aduz que inclui espontaneamente no PAES os débitos de IRPJ e CSLL, sendo cabível apenas a incidência de multa de mora.

Foi anexado aos autos “Solicitação de Revisão dos débitos consolidados no PAES – SRDC-PAES”, protocolada em 27/09/2007 (fls. 544 e 546), ou seja, após a constituição do crédito tributário.

A Delegacia de Julgamento apreciou adequadamente a questão da improcedência das alegações de erro no sistema, e de confissão espontânea dos débitos, antes do procedimento de ofício, motivo pelo qual limito-me a reproduzir seus fundamentos como razões de decidir do presente voto (fls. 516):

“10- Quanto à confissão dos débitos na declaração de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica — DIPJ, cabem as seguintes considerações:

10.1- a DIPJ não é confissão de dívida. Ainda que fosse, nas fichas 12A (cálculo do IRPJ — fl. 209) e ficha 17 (cálculo da CSLL — fl. 214) o interessado não declarou valor a pagar de IRPJ (linha 18) e de CSLL (linha 42), pois indicou que havia recolhido antecipações;

10.2- nos termos da Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 3, de 1/9/2003, o art. 1º instituiu a declaração do PAES, que deveria ser apresentada até 31/10/2003. O §2º, deste artigo determinou que os “valores relativos a débitos de impostos e contribuições já declarados ou confessados anteriormente, inclusive mediante pedido de parcelamento, ainda que pendente de decisão, serão incluídos pela SRF no parcelamento especial, não devendo ser informados na Declaração Paes”. Ora, se o interessado não apresentou saldo a pagar de IRPJ e de CSLL na DIPJ, obviamente que o sistema não poderia criar um débito. Assim, como a DIPJ não foi

preenchida corretamente, o interessado deveria ter incluído os valores a pagar na declaração do PAES, conforme disposto no art. 2º da citada Portaria ("A inclusão de débitos passíveis de declaração, a que o sujeito passivo a ela obrigado se encontre omissa, dar-se-á, exclusivamente, com a apresentação da respectiva declaração, no prazo fixado no art.1º, exceto na situação referida no inciso IV, do mesmo artigo.").

11-Entretanto o interessado não só deixou de incluí-los na declaração do PAES na oportunidade, como também não providenciou o acerto posteriormente, conforme documentos de fls. 508/509 (demonstrativo dos débitos consolidados no PAES).

12- Assim, não cabem alegações de erros no sistema ou de ter confessado espontaneamente os débitos de IRPJ e de CSLL. Portanto, procedem as exigências de R\$ 19.161,68 (IRPJ) e de R\$ 12.091,03 (CSLL), visto as faltas de pagamentos dos tributos apurados no ano-calendário de 2002."

Os elementos anexados na fase recursal corroboram o fato de que a recorrente apenas incluiu os débitos de IRPJ e CSLL objeto desta autuação após o lançamento de ofício.

Por conseguinte é cabível a multa de ofício, devendo a exigência ser integralmente mantida.

II. Das multas isoladas

De plano cumpre ressaltar que a decisão recorrida apenas manteve as multas isoladas relativas aos meses de janeiro a novembro de 2002, em virtude de erro de cálculo da fiscalização.

A recorrente alega a improcedência das multas isoladas por terem sido lavradas após o encerramento do ano calendário.

A jurisprudência dominante na Câmara Superior de Recursos Fiscais traz o entendimento de que com a apuração do imposto e da contribuição devidos ao final do exercício, desaparece a base impositiva da penalidade isolada (antecipações), surgindo uma nova base, que corresponde ao imposto e à contribuição efetivamente apuradas, cabendo tão somente a cobrança da multa de ofício (se for o caso), que é devida caso o tributo não seja pago no seu vencimento e apurado *ex-officio*.

Aquele colegiado também já se pronunciou em diversas ocasiões sobre o descabimento da concomitância da multa isolada por falta de recolhimento da estimativa de que trata o art. 2º da Lei nº 9.430/96 com a multa de ofício decorrente da falta de recolhimento do tributo devido ao final do exercício, sob pena de aplicar-se dupla penalidade sobre uma mesma infração.

Trazemos à colação os seguintes acórdãos para ilustrar o posicionamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Ementa: MULTA ISOLADA - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTOS MENSAIS POR ESTIMATIVA - Com a apuração da contribuição devida ao final do exercício, desaparece a base impositiva da penalidade isolada (antecipações), surgindo uma nova base, que corresponde à contribuição efetivamente apurada, cabendo tão-somente a cobrança da multa de ofício (se for o caso), que é devida caso o tributo não seja pago no seu vencimento e apurado ex-offício.

CONCOMITÂNCIA DA MULTA ISOLADA COM A MULTA DE OFÍCIO - Descabe a concomitância da multa isolada por falta de recolhimento da estimativa de que trata o art. 2º da Lei nº 9.430/96 com a multa de ofício decorrente da glosa de prejuízos fiscais compensados indevidamente, sob pena de aplicar-se dupla penalidade sobre uma mesma infração. No presente caso, apurou-se a falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL devidos ao final do período de apuração, sendo cabível a imposição da multa de ofício sobre este valor. (Acórdão nº 9101-00107, sessão em 11/05/2009).

CSLL - MULTA ISOLADA - Encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido apurado com base no lucro real anual e, dessa forma, não comporta a exigência da multa isolada, seja pela ausência de base impositiva, bem como pelo malferimento do princípio da não propagação das multas e da não repetição da sanção tributária.

CSLL – MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA – Incabível a aplicação da multa isolada concomitantemente com a multa de ofício. (Acórdão nº 9101-00744, sessão em 09/11/2010).

Esposo integralmente este entendimento, sendo oportuno transcrever trechos do voto do Conselheiro Valmir Sandri, proferido em situação fática idêntica ao do presente processo, qual seja, a da aplicação de multa isolada por falta de recolhimento de imposto por estimativa juntamente com a multa de ofício sobre o imposto devido com base no lucro real:

“Sobre esse tema tenho reiteradamente me manifestado no sentido de que a aplicação da multa sobre a falta de recolhimento das estimativas só se justifica quando exigida dentro do próprio período de apuração das antecipações que deixaram de ser recolhida, vez que, encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece a exigência apurada com base no balanço patrimonial encerrado ao final do ano-calendário. Por conseguinte, desaparece o bem jurídico tutelado pela norma sancionadora, no caso, as antecipações que deveriam ter sido recolhidas por estimativas, não havendo, portanto, base para sua exigência.

De fato, os dispositivos legais previstos nos incisos III e IV, § 1º, art. 44 da Lei 9.430/96, em sua versão original, 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 poderá ser exigida durante o ano-calendário em curso, pelo fato de que, com a apuração do tributo (CSL) efetivamente devido 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.

Portanto, com o encerramento do ano-calendário objeto das antecipações, surge, a partir daí, uma nova base impositiva, ou seja, a base que irá suportar o tributo efetivamente devido ao final do ano-calendário, surgindo assim à hipótese da aplicação tão somente do inciso I, § 1º. do referido artigo, caso o tributo não seja pago no seu vencimento e apurado ex-officio, mas jamais 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, positivas ou negativas pecuniária por descumprimento de obrigação acessória.

No presente caso, foi dada ciência do auto de infração a contribuinte após o encerramento dos anos-calendário que foram objeto do lançamento, portanto, quando já apurada a base de cálculo da contribuição efetivamente devida no período.

Logo, embora a contribuinte não tenha antecipado ou tenha antecipado a menor a contribuição social sobre o lucro líquido (CSL) nos anos-calendário objeto do presente lançamento, o fato é que a exigência da referida penalidade somente foi consubstanciada após o encerramento do ano-calendário, quando já conhecida a respectiva base de cálculo da contribuição, porquanto, impossível no meu entendimento, coexistir num determinado momento (ocasião do lançamento), duas bases de cálculo para uma mesma exação.

Não fossem os argumentos acima, que no meu entendimento são suficientes para afastar a presente exigência, é de se verificar que se exige também nos presentes autos, em concomitância, a multa de ofício, não devendo também por esse motivo prosperar a exigência ora guerreada.

Isto porque, aplicar a multa proporcional cumulativamente com a multa isolada, em procedimento fiscal, implicaria admitir que, sobre a contribuição apurada de ofício, se aplicaria duas

Processo nº 16408.001197/2006-55
Acórdão n.º **1803-00.943**

S1-TE03
Fl. 558

punições, que significaria em relação à falta, a imposição de penalidade desproporcional ao proveito obtido.(Acórdão nº 9101-00744, sessão em 09/11/2010).

Ante todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para excluir da tributação as multas isoladas.

(assinado digitalmente)
Selene Ferreira de Moraes