



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

Processo nº 19515.002439/2009-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-002.829 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de janeiro de 2018
Matéria COMPROVAÇÃO DE RETENÇÕES
Recorrente OI INTERNET S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: **2005**

COMPENSAÇÃO. DIPJ. IRRF. CONFIRMAÇÃO DE RETENÇÕES, DECLARAÇÃO E OFERTA A TRIBUTAÇÃO DAS RECEITAS CORRESPONDENTES PELA UNIDADE LOCAL. REDUÇÃO DA EXAÇÃO.

Se a própria Fiscalização atesta e confirma a existência de IRRF, inicialmente compensado em DIPJ com o valor de IRPJ devido no período, então objeto de lançamento de ofício fundamentado em ausência da prova regular de tal elemento *redutor* do saldo final de imposto devido, o montante confirmado deve ser reduzido do valor autuado.

CONCOMITÂNCIA DE MULTA ISOLADA COM MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA CARF Nº 105. IMPOSSIBILIDADE.

Não é cabível a cobrança de multa isolada referente a estimativas mensais do período colhido quando, no mesmo lançamento, já é aplicada a multa de ofício.

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.*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, reformando-se o v. Acórdão recorrido, para reduzir

o IRPJ em R\$ 3.589.174,54 (principal), remanescendo apenas o montante de R\$ 226,36; bem como cancelar integralmente as multas isoladas em função da aplicação da Súmula CARF nº 105.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Julio Lima Souza Martins, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 268 a 287) interposto contra v. Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de São Paulo I/SP (fls. 254 a 261) que julgou totalmente improcedente a Impugnação apresentada (fls. 141 a 146), mantendo integralmente as Autuações lavradas contra o Contribuinte (fls. 120 a 141).

A contenda tem como objeto lançamentos de ofício de IRPJ e CSLL, do ano-calendário de 2005, referentes à ausência de comprovação de recolhimentos de estimativas e IRRF, declarados em DIPJ e deduzidos na apuração de seus saldos, além do lançamento de multas isolada e de ofício.

Durante a Ação Fiscal, quando questionado sobre o recolhimento das estimativas, o Contribuinte chegou a informar que o valor referente às estimativas de IRPJ declaradas na Ficha 12A da DIPJ, tratava-se, na verdade, de retenções de IRRF sofridas no período, configurando mero erro de preenchimento (fls. 70).

Ainda que expressamente considerada tal argumentação no TVF, ao analisar os livros contábeis da Recorrente, a Autoridade Fiscal não encontrou respaldo probatório para quaisquer valores referente ao IRRF declarado na sua DIPJ, procedendo à glosa das reduções referente às estimativas e ao Imposto de Renda Retido na Fonte.

Confira-se os fundamentos integrais do TVF em relação à exigência do IRPJ (fls 120):

Em 24/03/09 o sujeito passivo foi novamente intimado para justificar a que título foram efetuadas as deduções constantes da ficha 12A na linha 17 — Imposto de Renda pago por Estimativa.

Em resposta, através de correspondência enviada a esta auditoria, o contribuinte justificou informando que os valores referiam-se a retenções do IRRF sofrido no exercício, conforme consta na linha 10 da ficha 36 A — Ativo — Balanço Patrimonial.

No entanto ao analisarmos os balancetes do período fiscalizado não vislumbramos na contabilidade da fiscalizada notadamente na conta 1.1.02.04.08 — IRPJ Antecipado nenhum valor contabilizado. Fato similar pudemos constatar nas contas

representativas do IRRF, onde nenhuma baixa foi contabilizada em contrapartida as deduções do imposto devido lançado na ficha 11- Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa, conforme razão contábil das contas 1.1.02.04.05 — IRRF sobre Aplicação Financeira e 1.1.02.04.02 — Imposto de Renda Retido na Fonte que acostamos aos autos.

Fatos contábeis verificados e para que ao final não se alegue excessos da fiscalização, uma vez que retenções na fonte de fato ocorreram no referido ano-base, em 11/05/2009, esta auditoria intimou a interessada para retificar a DIPJ e sanear a sua contabilidade providências que ao final não foram atendidas pela pessoa jurídica fiscalizada.

Destarte no entendimento desta auditoria, não houve nos termos do artigo 156 do CTN a extinção do crédito tributário apurado pelo sujeito passivo na Ficha 12 A — Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real, uma vez que pagamentos não foram efetuados e sua contabilidade não reflete o fato contábil retratado pelo contribuinte na DIPJ/2005.

Frise-se que não houve Recurso Voluntário em relação à parcela das estimativas de CSLL, sendo tais valores transferidos para outro processo administrativo (*vide* fls. 388), e posteriormente informado pelo Contribuinte que foram quitados através do parcelamento veiculado pela Lei nº 11.941/2009.

Assim, o objeto ora sob litígio está adstrito ao valor de R\$ 3.589.400,74, a título de IRPJ devido no período, a penalidade de ofício correspondente e as multas isoladas por ausência de pagamento de estimativas de IRPJ e CSLL.

Tendo em vista que trata-se de *retorno de diligência*, anteriormente determinada através do v. Resolução nº 1102-000.103 (fls. 392 a 397), exarada pela extinta C. 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara dessa 1ª Seção, adoto, a seguir, o seu preciso relatório:

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela Terceira Turma da Delegacia Regional de Julgamento de São Paulo I SP assim ementado, verbis:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA- IRPJ

Ano-calendário:2005

ESTIMATIVAS NÃO RECOLHIDAS. LANÇAMENTO DA DIFERENÇA DE IRPJ APURADO NO AJUSTE ANUAL E DA MULTA ISOLADA.

Não comprovados os pagamentos dos valores apurados por estimativas mensais, glosa-se o valor deduzido no ajuste anual, exigindo-se a diferença do imposto a pagar apurada. A falta de pagamento das estimativas sujeita a contribuinte, também, exigência da multa de ofício isolada, no percentual de 50%.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Ano-calendário: 2005

ESTIMATIVAS NÃO RECOLHIDAS. LANÇAMENTO DA DIFERENÇA DE CSLL APURADA NO AJUSTE ANUAL E DA MULTA ISOLADA.

Não comprovados os pagamentos de parte dos valores apurados por estimativas mensais, glosa-se o valor deduzido indevidamente no ajuste anual, exigindo-se a diferença da contribuição a pagar apurada.

Ainda, a falta de pagamento das estimativas sujeita a contribuinte à exigência da multa de ofício isolada, de 50%.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2005 NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O auto de infração é nulo somente se lavrado por pessoa incompetente, o que não se verifica nos autos . Não há cerceamento do direito de defesa se os fatos apurados pelo fisco foram devidamente descritos no termo que integra o auto de infração e expostos minuciosamente em reiteradas intimações feitas durante a fiscalização.”

O caso foi assim relatado pela instância a quo, verbis:

“Trata o presente processo de autos de infração lavrados em decorrência de ação fiscal, exigindo da contribuinte o crédito tributário no valor de R\$ 10.434.822,59, referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica — IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL, incluídos nesse valor a multa de ofício vinculada, os juros moratórios calculados até a data da autuação e a multa de ofício isolada.

Nos TERMOS DE VERIFICAÇÃO E CONSTATAÇÃO FISCAL (fls. 118 a 121) o autor da ação fiscal relata, em síntese, que:

-em 24/03/2009 foi novamente intimado o sujeito passivo, para justificar a que título foram efetuadas as deduções constantes da Ficha 12 A, Linha 17 (Imposto de Renda Pago por Estimativa), vindo a contribuinte informar que tais valores referiam-se a retenções do IRRF do exercício, conforme consta da Linha 10 da Ficha 36 A — Ativo — Balanço Patrimonial;

- nos balancetes do período fiscalizado não foi constatado, na conta 1.1.02.04.08 IRPJ Antecipado — nenhum valor contabilizado; e nas contas representativas do IRRF nenhuma baixa foi contabilizada em contrapartida as deduções do imposto devido lançado na Ficha 11 (Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa), conforme razão contábil das contas 1.1.02.04.05 — IRRF sobre Aplicação Financeira e 1.1.02.04.02 — Imposto de Renda Retido na Fonte;

- uma vez que retenções na fonte ocorreram de fato no referido período-base, e para que não se alegassem excessos da fiscalização, em 11/05/2009 intimou-se a interessada para retificar a DIPJ e sanear a sua contabilidade, mas a intimação não foi atendida;

- constatada a falta de recolhimento do imposto devido, constitui-se de ofício o crédito tributário do IRPJ e, tendo em vista que a contribuinte não efetuou os recolhimentos das estimativas mensais do IRPJ no decorrer do ano de 2005, é exigida a multa de ofício de 50% sobre os valores apurados e não recolhidos nem declarados ao fisco.

DA FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL ESTIMATIVA intimada, em 07/07/2008, para que comprovasse os recolhimentos por estimativa da CSLL no decorrer do ano de 2005, conforme informação constante da Ficha 17 da DIPJ (Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido), a contribuinte apresenta os DARF correspondentes aos períodos de apuração de outubro a dezembro de 2005, nos valores de R\$ 413.874,81, R\$ 237.015,13 e R\$ 309.272,51, respectivamente, totalizando R\$ 960.162,45;

- no confronto entre os valores pagos e os demonstrados na Ficha 17, verificou-se uma diferença a menor no recolhimento, de R\$ 341.000,07; constatada a diferença nos recolhimentos é constituído de ofício o crédito tributário referente a CSLL e, tendo a contribuinte deixado de efetuar os recolhimentos mensais da CSLL em alguns períodos do ano de 2005, exige-se isoladamente a multa de ofício de 50% sobre a diferença de recolhimento constatada.

Em decorrência das irregularidades verificadas, foram lavrados os seguintes autos de infração (fls. 122 a 136):

IRPJ (fls. 122 a 128):

Imposto R\$ 3.589.400,90 Multa proporcional R\$ 2.692.050,67 Juros de mora (calculados até 29/05/2009) R\$ 1.453.348,42 Multa exigida isoladamente R\$ 1.794.700,45 Total R\$ 9.529.500,44 Enquadramento legal: artigos 841, incisos II, III e IV, do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999), art. 16 da IN SRF nº 93, de 1997; art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da MP nº 351, de 2007, e art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN.

CSLL (fls. 130 a 136):

Contribuição R\$ 341.000,47 Multa proporcional R\$ 255.750,35 Juros de mora (calculados até 29/05/2009) R\$ 138.071,09 Multa exigida isoladamente R\$ 170.500,24 Total R\$ 905.322,15 Enquadramento legal: art. 841, incisos I, II, III e IV, e art. 843, do RIR1999; art. 16 da IN SRF nº 93, de 1997, artigos 43 e 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com nova redação dada pelo art. 14 da MP nº 351, de 2007, e art. 106, II, do CTN.

Tendo tomado ciência dos lançamentos em 26/06/2009, a contribuinte apresentou, por meio de seu procurador (fls. 06 a 17 e 145 a 148), em 27/07/2009, a impugnação de fls 139 a 144, instruída com a documentação de fls. 145 a 199 e 202 a 220, com as arguições resumidas a seguir:

- quanto à falta de recolhimento da CSLL, o órgão fiscalizador afirmou que houve diferença a menor no recolhimento da estimativa, no montante de R\$ 341.000,07, não recolhido nem declarado em DCTF, mas não aponta de forma clara e precisa a diferença apurada, e não evidencia os elementos que foram considerados para a apuração do débito em questão;
- à mingua dessa demonstração, a impugnante fica impossibilitada de se defender por desconhecer as verdadeiras causas da autuação, bem como verificar a correção ou não da pretensão fiscal;
- torna-se imprescindível a retificação do auto de infração para que o órgão lançador materialize os critérios utilizados para apurar os valores supostamente devidos, sem o que haveria inversão do rito processual concebido pela Constituição Federal e das normas regulamentadoras do processo administrativo fiscal (Decreto nº 70.235, de 1972), exigindo que a impugnante prove que não deve ao fisco;
- por ser nulo e abusivo o auto de infração, bem como por ser inconclusivo, indecifrável e obscuro, impõe-se a anulação do lançamento;
- no que se refere à falta de recolhimento do IRPJ, pelas mesmas razões, padece de nulidade o auto de infração, sendo a omissão do órgão autuante ainda mais grave por ter ignorado os pagamentos efetivamente realizados, no valor de R\$ 1.032.778,95, conforme documentação acostada;
- também quanto a esse tópico deve ser anulado o lançamento, sob pena de afronta ao direito constitucional da impugnante de exercer o seu direito à ampla defesa;
- ainda que se ultrapassem as nulidades indicadas, o auto de infração deve ser retificado para expurgar os valores recolhidos;
- a penalidade aplicada pela suposta ausência de recolhimento não se coaduna com a regência legal, sendo atentatória aos princípios constitucionais que orientam a atividade fiscal, e extrapola a permissão maior de agravamento do patrimônio do particular com a imposição e cobrança de obrigações tributárias."

No que interessa a essa instância recursal, em vista da desistência do recurso administrativo quanto aos créditos tributários de CSLL lançados pela Fiscalização, o acórdão acima ementado rejeitou a preliminar de nulidade suscitada pela Contribuinte e, no mérito, manteve o auto de infração de IRPJ em sua integralidade, sob o fundamento de que a Contribuinte não teria feito prova do recolhimento de valores de estimativa informados em sua DIPJ, assim como também dos valores de IRRF que teriam sido retidos por fontes pagadoras no ano-calendário de 2005. Segundo o acórdão recorrido, “a afirmação da impugnante de que os valores pagos por estimativa, referentes a IRPJ, não foram levados em consideração pelo autuante também não procede. Como prova de tais pagamentos, foram apresentadas cópias dos comprovantes de rendimentos pagos e de retenção de imposto de renda na fonte e da DIPJ/2006, concluindo-se que os pagamentos a que se refere a impugnante correspondem as deduções de IRRF nas apurações mensais. Quanto a essas deduções, conforme já exposto, a contribuinte foi intimada para comprovar e, constatada a falta de sua contabilização, o autuante ainda deu-lhe a oportunidade para efetuar a regularização necessária, resultando inócuas tais tentativas de obter da contribuinte informações corretas referentes as antecipações mensais pagas. Deste modo, por não terem sido comprovados, foram glosados os valores de pagamentos por estimativa, de IRPJ (integralmente) e de CSLL (parcialmente), apurando-se diferenças a pagar, do imposto e da contribuição, no ajuste anual”. Manteve-se, ainda, a imposição de multa de ofício isolada pelo alegada não recolhimento de IRPJ sobre bases estimadas.

Em sede de recurso voluntário, após discorrer longamente sobre o regime de recolhimento mensal por estimativa e o conceito de renda para fins tributários, a Contribuinte sustenta em síntese que: (i) “o montante supostamente devido pela Recorrente a título de IRPJ refere-se a Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) oriundo de resgates de aplicações financeiras por ela realizadas no exercício de 2005, conforme verifica-se, inclusive, do relato constante do Termo de Verificação e Constatação Fiscal que acompanha o Auto de Infração sob debate”; (ii) a exigência de IRPJ seria indevida pois a Contribuinte teria apurado “prejuízos fiscais em 2005”: “se não há fato gerador e, ainda, se a Recorrente mesmo assim efetuou o recolhimento por estimativa, a ser devolvido/compensado futuramente, não há que se cogitar de multa por falta de recolhimento do tributo”; (iii) seria ilegítima a exigência concomitante de multa de “mora” e de multa de ofício isolada, conforme entendimento jurisprudencial firmado pelo CARF.

É o relatório.

Foram os seguintes os termos da Resolução determinada:

O recurso voluntário é tempestivo e interposto por parte legítima, pelo que dele tomo conhecimento.

Em vista da natureza dos argumentos aduzidos pela Contribuinte e da necessidade de instrução do processo para adequado julgamento da lide, proponho a conversão do julgamento em diligência para a adoção das seguintes providências, quais sejam:

*(i) Atestar, de **forma conclusiva e justificada**, mediante consulta a documentos e livros fiscais e contábeis da Contribuinte, a efetiva retenção de imposto pelas fontes pagadoras, no valor total de R\$ 3.589.400,90, alegado nesses autos. Se necessário, proceder diligência também perante as Fontes Pagadoras respectivas para comprovação do fato em referência;*

*(ii) atestar, de **forma conclusiva e justificada**, que as receitas correspondentes foram levadas à tributação pela Contribuinte e esse IRRF não foi utilizado pela Contribuinte em eventuais outras compensações.*

*(iii) atestar, de **forma conclusiva e justificada**, que a par do IRRF acima referido, não houve qualquer outro recolhimento de imposto sobre bases estimadas no ano-calendário de 2005;*

(iv) Das verificações efetuadas, lavrar Relatório de Diligência circunstanciado e dele dar ciência à Contribuinte para sobre ele se manifestar, no prazo de 30 (trinta) dias.

Devidamente encaminhado o processo à d. Unidade Local, o Contribuinte foi intimado diversas vezes a apresentar documentação e registros contábeis que comprovassem a oferta à tributação dos valores dos rendimentos sujeitos ao IRRF, seu recolhimento e monta (fls. 403 a 409), sendo trazidos autos, por meio de Petições (fls. 410 a 472), a documentação probante solicitada e razões explicativas de seus valores, bem como das manobras contábeis efetuadas.

Ato contínuo, a Autoridade Fiscal elaborou o Relatório solicitado (fls. 473 a 476), concluindo, de forma bastante sucinta, a existência de quase todo o valor de retenções alegado, sua oferta a tributação e ausência de outros recolhimentos sobre bases estimadas no ano-calendário de 2005.

Após a ciência de tal Relatório, o Contribuinte apresentou Manifestação, demonstrando que a conclusão do trabalho fiscal endossaria integralmente sua alegação de improcedência da exigência fiscal, apontando também para o fato de que, ainda que não haja a total coincidência de valores, naquele ano-calendário foi apurado saldo negativo de IRPJ, que *absorveria* qualquer diferença entre o valor encontrado e aquele utilizado no cômputo do saldo de IRPJ devido, declarado na DIPJ 206, objeto fulcral do lançamento de ofício combatido.

Processo nº 19515.002439/2009-41
Acórdão n.º **1402-002.829**

S1-C4T2
Fl. 843

Na sequência, os autos foram retornaram para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella - Relator

Como anteriormente já verificado, reitera-se que o Recurso Voluntário é manifestamente tempestivo e sua matéria se enquadra na competência desse N. Colegiado.

Ainda que o presente processo, originalmente, tenha sido objeto de conhecimento e deliberação por Turma de outra Câmara dessa mesma Seção, em face da sua extinção e renúncia do mandato do I. Conselheiro Relator, o julgamento meritório por essa C. 2ª Turma Ordinária não representa afronta ao disposto no RICARF/MF vigente.

Como se observa do relatório, a controvérsia que permanece nos autos se voltou à verificação da existência e da monta de retenções (IRRF) sofridas pelo Contribuinte no ano-calendário de 2005, dentro da sua alegação primordial (feita em Ação Fiscal e tratada no próprio TVF) de que houve erro do preenchimento das linhas da Ficha 12A da sua DIPJ 2006, lançando equivocadamente o valor de R\$ 3.589.400,90 como *estimativas*, quando, na verdade, seria o mencionado IRRF, efetivamente retido.

Em relação à existência de recolhimentos de estimativas, propriamente ditas, o Contribuinte, ainda que após a realização de Diligência, esclareceu que não houve qualquer recolhimento de tal natureza, restando, então, tal fato incontroverso no feito (*vide* fls. 442):

Em relação ao Item C, a Contribuinte informa que não efetuou recolhimento de
IRPJ-Estimativa para o ano-calendário 2005.

E foi nessa toada, visando investigar e confirmar a existência ou não de recolhimentos de IRRF no período, reconhecendo a *instrução* insuficiente dos autos para tal constatação, que o I. Conselheiro Antonio Carlos Guidoni Filho solicitou à Unidade Local a confirmação das seguintes informações:

(i) Atestar, de forma conclusiva e justificada, mediante consulta a documentos e livros fiscais e contábeis da Contribuinte, a efetiva retenção de imposto pelas fontes pagadoras, no valor total de R\$ 3.589.400,90, alegado nesses autos. Se necessário, proceder diligência também perante as Fontes Pagadoras respectivas para comprovação do fato em referência;

(ii) atestar, de forma **conclusiva e justificada**, que as receitas correspondentes foram levadas à tributação pela Contribuinte e esse IRRF não foi utilizado pela Contribuinte em eventuais outras compensações.

(iii) atestar, de forma **conclusiva e justificada**, que a par do IRRF acima referido, não houve qualquer outro recolhimento de imposto sobre bases estimadas no ano-calendário de 2005;

E, após intimar o Contribuinte para apresentar documentos e esclarecimentos sobre tais retenções, bem como o registro de seus saldos em sua contabilidade, a Autoridade Fiscal também consultou os sistemas da Receita Federal do Brasil para confirmar a efetiva retenção e recolhimento dos valores de IRRF apontados, chegando à seguinte conclusão:

Em assim sendo, esta fiscalização tem a informar em resposta às indagações formuladas na Resolução N° 1102-000103 da 1ª. Câmara do CARF o que segue:

1. Conforme planilhas elaboradas por esta auditoria, extraídas da DIRF, e que seguem acostadas aos autos o montante apurado de I.R.R.F no ano calendário 2005 perfaz um total de R\$ 3.589.174,54;
2. Conforme informado pela contribuinte e constatado pela fiscalização e ainda de conformidade com os balancetes apresentados, as receitas declaradas no ano foram aquelas representadas pelos saldos das contas 3.1.01 - Receita Operacional e 3.2.01 - Receitas Financeiras conforme consta na linha 24 da ficha 06 A da DIPJ 2005; Informa ainda em resposta ao termo fiscal de 15/09/2014 que a despeito de não ter promovido a baixa dos saldos dessas contas contábeis destinadas ao registro do IRRF (contas 1.1.02.04.02 e 1.1.02.04.05) não os utilizou em períodos subseqüentes;
3. A contribuinte informa em resposta ao item 03 do Termo de Início de Ação Fiscal não ter efetuado nenhum recolhimento a título de I.R.R.F - Estimativa para o ano-base 2005;

Frise-se que o Relatório é bastante sucinto e analítico. O Auditor Fiscal se ateve a relatar seus pedidos de esclarecimentos e respostas do Contribuinte, sem fazer quaisquer comentários ou ponderações. Apenas é feito algum *juízo de valor* na sua conclusão (acima transcrita), que atesta objetivamente as informações encontradas e comprovadas.

Como se observa na resposta ao Item 1 da diligência, mais importante e referente à verificação da *efetiva retenção de imposto pelas fontes pagadoras, no valor total de R\$ 3.589.400,90*, a Fiscalização atesta ter sido comprovado apenas a oneração pelo IRRF de R\$ 3.589.174,54.

Por sua vez, sobre tal resultado, alegou o Contribuinte em sua Manifestação (fls. 482 a 487) que:

9. Nesse contexto, destaca-se que, apesar do Fiscal autuante ter desconsiderado completamente as retenções do imposto na fonte sofridas pela Recorrente, lançando o IRPJ no valor de R\$ 3.589.400,90, o auditor fiscal designado para periciar os documentos fiscais apurou que no ano calendário de 2005 o valor total de IRRF foi exatamente aquele, conforme o quesito 1 transcrito acima.

Em verdade, além dos créditos de IRRF apurados pelo relatório de diligência circunstanciado, os créditos de IRRF em questão, que totalizaram mais de R\$ 4,5 milhões, não foram corretamente demonstrados pela Recorrente em sua DIPJ, que os indicou na linha 17, da ficha 12-A, como “Imposto de Renda Pago por Estimativa”, quando, em verdade, o crédito advém do “Imposto de Renda Retido na Fonte”, pelo que deveria estar mencionado na linha 13.

10. Portanto, é inegável a existência de créditos, que foram deduzidos do IRPJ apurado mensalmente, de forma que ao final do exercício de 2005 a Recorrente identificou saldo negativo de IRPJ no montante de R\$ 878.370,60 (oitocentos e setenta e oito mil, trezentos e setenta reais e sessenta centavos), conforme se verifica, inclusive, na página 11, ficha 12-A, da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica de 2006.

11. Entretanto, o Fiscal autuante ao cotejar as informações contábeis da Recorrente com a sua DIPJ e verificar que as últimas foram demonstradas incorretamente, ao invés de lavrar auto de infração pelo mero descumprimento de obrigação acessória, simplesmente efetuou a autuação fiscal com a absurda cobrança do IRPJ desconsiderando a existência do imposto retido na fonte, créditos estes, que se repita, foram reconhecidos pelo próprio fiscal autuante no “termo de verificação” e que além de demonstrados na contabilidade da Recorrente, também estão citados na ficha 12-A da DIPJ, ainda que na linha errada.

12. Assim, é evidentemente ilegítimo o lançamento impugnado, tendo em vista que os valores cobrados foram integralmente amortizados com o imposto de renda retido na fonte pela empresa no ano-calendário 2005.

13. Além disso, ainda que houvesse, de fato, a diferença de valores apontada entre o valor lançado pelo Fiscal autuante e o auditor fiscal designado para periciar os documentos fiscais da Recorrente, de certo que essa deveria amortizar o saldo negativo de IRPJ da Contribuinte, apurado ao final do exercício de 2005, jamais devendo a Recorrente pagar qualquer diferença a esse título.

Primeiramente, não há qualquer menção - e muito menos reconhecimento probatório - pela Unidade Local da existência de *créditos de IRRF, que totalizam 4,5 milhões*.

Ainda que nas informações prestadas pelo Contribuinte mencione-se outras somas, não houve nos autos prova efetiva de seu recolhimento e registro contábil eficaz, como a própria empresa reconhece em passagens das suas respostas (*vide* fls. 447).

Processo nº 19515.002439/2009-41
Acórdão n.º 1402-002.829

S1-C4T2
Fl. 847

Ainda que exista uma forte aproximação do montante dos valores (diferença de R\$ 226,36 em desfavor do direito alegado da Recorrente) a Fiscalização expressa e textualmente apenas confirma a existência comprovada do valor **R\$ 3.589.174,54**, corresponde ao montante total de IRRF apurado no ano-calendário 2005, conforme apurado na documentação e consulta a DIRF, acostados ao feito, como resumido e explicado na planilha de fls. 439 e 440.

Em segundo lugar, a afirmação de que *a diferença de valores apontada entre o valor lançado pelo Fiscal autuante e o auditor fiscal designado para periciar os documentos fiscais da Recorrente, de certo que essa deveria amortizar o saldo negativo de IRPJ da Contribuinte, apurado ao final do exercício de 2005, jamais devendo a Recorrente pagar qualquer diferença a esse título* é inverídica.

Ainda que sem valor para a resolução da contenda, esclareça-se que fora o mesmo Auditor Fiscal que procedeu tanto ao lançamento como à Diligência determinada, diferente daquilo afirmado pelo Contribuinte.

Muito mais importante é que, na Ficha 12A da sua DIPJ 2006, além dos R\$ 3.589.400,90 (equivocadamente declarados como *estimativas*, linha 17, mas referentes a IRRF) foi também utilizado no cálculo do IRPJ devido o valor de R\$ 878.370,60 - este sim, sobre a devida rubrica de Imposto de Renda Retido na Fonte (linha 13). Confira-se (fls. 32):

CNPJ 03.368.522/0001-39		INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL	DIPJ 2006	Pag. 1
Ficha 12A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real - PJ em Geral				
89303385817032008141106MF140		Ano Calendário 2005 ND 0955150	CNPJ 03.368.522/0001-39	
Discriminação			Valor	
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL				
01.À Alíquota de 15%			2.168.604,86	
02.À Alíquota de 6%			0,00	
03.Adicional			1.421.736,57	
DEDUÇÕES				
04.(-)Operações de Caráter Cultural e Artístico			0,00	
05.(-)Programa de Alimentação do Trabalhador			940,53	
06.(-)Desenvolvimento Tecnológico Industrial / Agropecuário			0,00	
07.(-)Atividade Audiovisual			0,00	
08.(-)Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente			0,00	
09.(-)Isenção de Empresas Estrangeiras de Transporte			0,00	
10.(-)Isenção e Redução do Imposto			0,00	
11.(-)Redução por Reinvestimento			0,00	
12.(-)Imp. Pago no Ext. s/ Lucros, Rend. e Ganhos de Capital			0,00	
13.(-)Imp. de Renda Ret. na Fonte			878.370,60	
14.(-)IR Retido na Fonte por Órgãos, Aut. e Fund. Fed. (Lei n° 9.430/1996)			0,00	
15.(-)IR Retido na Fonte p/ Demais Ent. da Adm. Púb. Fed. (Lei n° 10.833/2003)			0,00	
16.(-)Imp. Pago Inc. s/ Ganhos no Mercado de Renda Variável			0,00	
17.(-)Imp. de Renda Mensal Pago por Estimativa			3.589.400,90	
18.(-)Parcelamento Formalizado de IR sobre a Base de Cálculo Estimada			0,00	
19.IMPOSTO DE RENDA A PAGAR			-878.370,60	
20.IMPOSTO DE RENDA A PAGAR DE SCP			0,00	
21.IMPOSTO DE RENDA SOBRE A DIFERENÇA ENTRE O CUSTO ORÇADO E O CUSTO EFETIVO			0,00	
22.IMPOSTO DE RENDA POSTERGADO DE PERÍODOS DE APURAÇÃO ANTERIORES			0,00	
Os dados desta declaração são cópia fiel do original.				
Data e Hora de Entrega - 29/06/2006, 14h05m00s DRF - São Paulo				

Tal suposto montante de retenção de Imposto de Renda de R\$ 878.370,60 corresponde precisamente ao suposto *saldo negativo* que a Recorrente alega que *deveria amortizar* eventuais diferenças entre os valores comprovados e aqueles lançados. Isso porque,

muito coincidentemente, o valor de IRPJ apurado como devido correspondeu exata e precisamente ao valor lançado na linha 17 como *estimativas* (objeto original de controvérsia na Ação Fiscal e principal motivação do lançamento - já esclarecido e afastado).

Por sua vez, esse valor de retenção (lançado propriamente na linha 13) também foi questionado pela Fiscalização no TVF, sendo igualmente glosado pela falta de sua correspondência na contabilidade do Contribuinte, como fica claro na fundamentação e cálculo do lançamento de ofício em tela (fls. 120):

No entanto ao analisarmos os balancetes do período fiscalizado não vislumbramos na contabilidade da fiscalizada notadamente na conta 1.1.02.04.08 — IRPJ Antecipado nenhum valor contabilizado. Fato similar pudemos constatar nas contas representativas do IRRF, onde nenhuma baixa foi contabilizada em contrapartida as deduções do imposto devido lançado na ficha 11- Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa, conforme razão contábil das contas 1.1.02.04.05 — IRRF sobre Aplicação Financeira e 1.1.02.04.02 — Imposto de Renda Retido na Fonte que acostamos aos autos.

(...)

Assim o sendo constatada pela fiscalização a falta de recolhimento do imposto devido será constituído de ofício crédito tributário da do IRPJ — Imposto de Renda da Pessoa Jurídica de acordo com o disposto nos Artigos 836, 841 e 926 do Regulamento do Imposto de Renda — RIR/99 — Decreto 3000 de 26/03/99, conforme demonstrado a seguir:

FICHA 12 A –CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE O LUCRO REAL

Linha 01- À Alíquota de 15%	R\$ 2.168.604,86
Linha 03 – Adicional	R\$ 1.421.736,57
(-) Programa Alimentação do Trabalhador	R\$ 940,53
Linha 19 – Imposto de Renda a Pagar	R\$ 3.589.400,90

Fica muito claro no demonstrativo (principalmente quando comparado com a Ficha 12A da DIPJ 2006 acima colacionada também) que tanto o valor de R\$ 3.589.400,90 como o de R\$ 878.370,60 foram glosados por falta de comprovação. Apenas restou como redução devida do cálculo do IRPJ o montante referente ao PAT.

Assim, não há de falar em qualquer saldo credor apurado no ano-calendário de 2005, capaz de *amortizar* eventuais diferenças entre o valor lançado de ofício e o resultado expresso no Relatório de diligência.

O próprio Auto de Infração atesta e constitui o valor de R\$ 3.589.400,90 como IRPJ devido naquele ano-calendário de 2005.

Superado tal ponto, em relação aos Itens 2 e 3 da diligência, a Fiscalização acaba por confirmar **i)** a oferta das receitas objeto do IRRF confirmado à tributação, **ii)** a ausência de utilização em outras compensações e a inexistência de outros recolhimentos de mesma natureza no período. Mesmo que se valendo o Fisco apenas de referências a informações, documentos e esclarecimentos fornecidos pelo próprio Contribuinte para fundamentar tal conclusão, a convicção da própria Autoridade Fiscal responsável pela lançamento de ofício basta para validar tais informações.

Posto isso, tem-se, então, a constatação cabal da existência de R\$ 3.589.174,54 de valor de IRRF que poderiam ter sido regularmente abatidos no cálculo do IRPJ apurado no ano-calendário de 2005, devendo o valor da presente Autuação remanescente ser reduzido para R\$ 226,36.

No que tange às multas isoladas aplicadas, alega a Recorrente ser indevida a sua aplicação em concomitância com a multa de ofício.

Sobre tal tema, entende este Conselheiro que não podem coexistir no mesmo lançamento - independentemente da alteração legislativa que se procedeu no art. 44, § 1º da Lei nº 9.430/96, que teria invalidado a aplicação da Súmula CARF nº 105¹.

Isso pois, a alteração promovida pela Lei nº 11.488/2007 não modificou o teor jurídico da prescrição das penalidades do art. 44 da Lei nº 9.430/96, apenas vindo para cambiar algumas de suas características, como a percentagem da multa isolada e afastar a sua possibilidade de agravamento ou qualificação.

A dinâmica de aplicação e a *coexistência* de ambas penalidades não foi alterada e, por sua vez, o cenário de possibilidade de dupla penalização do contribuinte prevaleceu, o que atrai a *teoria da consunção*. Frise-se que, tal ocorrência é tema que vem sendo abordado já há alguns anos por este E. CARF, havendo forte corrente que rechaça a aplicação concomitante de tais multas.

¹ 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.

Contudo, no presente caso, não restam dúvidas sobre a incidência da Súmula CARF nº 105, vez que aplicadas, conjuntamente, tais penalidades a condutas colhidas antes de 2007. Confira-se seu teor:

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.

Posto isso, devem ser canceladas as multas isoladas, lançadas em referência e proporção às exigências tributárias mantidas, bem como referente a ausência de recolhimento de estimativas de CSLL.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, reformando-se o v. Acórdão recorrido, para reduzir o valor de IRPJ lançado em R\$ 3.589.174,54 (*principal*), remanescendo apenas a exigência de R\$ 226,36, bem como para cancelar integralmente as multas isoladas aplicadas.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella