



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

Processo nº 19515.003094/2006-09
Recurso nº 165.237 Voluntário
Acórdão nº 1401-00.215 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de abril de 2010
Matéria IRPJ - ANO-CALENDÁRIO: 2002
Recorrente BIOSINTÉTICA FARMACÊUTICA LTDA.
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2001

Ementa: MULTA ISOLADA E MULTA ACOMPANHADA DE TRIBUTO. AUSÊNCIA DE CONCOMITÂNCIA.

Por se referirem a infrações distintas, a multa de ofício exigida isoladamente sobre o valor do imposto apurado por estimativa no curso do ano-calendário, que deixou de ser recolhido, é aplicável concomitantemente com a multa de ofício calculada sobre o imposto devido com base no lucro real.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Alexandre Antônio Alkmim Teixeira (Relator), Maurício Pereira Faro e Alexei Marcorin Vivan nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antônio Bezerra Neto.

VIVIANE VIDAL WAGNER - Presidente

ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA - Relator

ANTÔNIO BEZERRA NETO - Redator-Designado

EDITADO EM: 21 MAI 2010

Relatório

Trata o presente feito de auto de infração lavrado em desfavor de Biosintética Farmacêutica Ltda., relativo ao ano calendário de 2001, para exigência de IRPJ e multa isolada.

O relatório da DRJ é bastante minucioso e explicativo quanto aos fatos, pelo que passo a transcrevê-lo, *in verbis*:

Contra a empresa em epígrafe foi lavrado o auto de infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) de fls. 07 a 12, relativo ao ano-calendário de 2001, em razão de excesso de aplicação em incentivos fiscais (FINAM), em detrimento do imposto, conforme demonstrativo de fl. 05, anexo ao Termo de Verificação Fiscal de fls. 03 e 04. Foi ainda efetuado lançamento de Multa Isolada, devido à inclusão do recolhimento efetuado sob o código 6692 (FINAM) no valor informado sob a rubrica Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa, na linha 16 da Ficha 12A da DIPJ/2001.

2. O referido Termo de Verificação Fiscal esclarece que a ação fiscal se originou de auditoria realizada nos termos da Norma de Execução CORAT nº 06, de 14 de setembro de 2006, que motivou o encaminhamento à Delegacia de Fiscalização da Representação objeto do Processo nº 16143.000043/2006-02, anexo ao presente feito.

3. A autuação é fundamentada nos seguintes dispositivos legais:

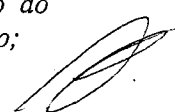
3.1 Excesso de aplicação em fundos de investimento em detrimento do imposto: artigo 601, § 7º, do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR) e artigo 13, § 7º, da Medida Provisória nº 2.058/2000 e reedições;

3.2 Multa isolada – falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada: artigos 222 e 843 do RIR/1999, combinado com o artigo 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/1996.

4. Cientificada em 23/12/2006, a interessada, por intermédio de procuradores (fls. 46 a 60, 63 e 64), apresentou em 23/01/2007 a impugnação de fls. 23 a 30. Alega, em síntese, que:

4.1 - a cobrança da multa isolada no presente caso não pode ser mantida, seja pela impossibilidade de sua cobrança em conjunto com a multa de ofício aplicada, seja pela decadência do direito de a Fiscalização constituir o crédito tributário referente à multa isolada;

4.2 - mesmo na sistemática de “bases correntes”, instituída pela Lei nº 8.383/1991, em que o pagamento do IRPJ é efetuado a cada mês, mediante os recolhimentos por estimativa, ao final do ano-base o contribuinte deve elaborar sua declaração de ajuste, com a finalidade de verificar se o montante pago ao longo do ano excede ou fica aquém do que realmente é devido;



4.3 - assim, os recolhimentos efetuados com base na estimativa são uma antecipação do tributo que será devido no encerramento do período-base;

4.4 - a multa isolada, prevista no inciso IV do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, somente poderia ser exigida caso o Fisco verificasse a falta ou insuficiência de recolhimento dos tributos com base em estimativas mensais, antes do término do ano-base, pois, após o encerramento deste, a multa aplicável é a chamada "multa de ofício";

4.5 - no caso em questão, o auto de infração foi lavrado após o encerramento do ano-base, situação em que caberia apenas a aplicação da multa prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, conforme reiteradamente decidido pelo Conselho de Contribuintes;

4.6 - não se pode admitir a aplicação cumulativa da multa isolada e da multa de ofício, por fazer incidir duas multas sobre uma única infração, contrariando as disposições do próprio artigo 44 da Lei nº 9.430/1996;

4.7 - o parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 prevê apenas um outro modo de se aplicar a multa de ofício prevista nos incisos I e II do referido artigo, não se podendo confundir a forma como a mencionada multa será aplicada com a criação de mais uma penalidade a permitir a dupla punição do contribuinte em decorrência de uma única infração;

4.8 - o imposto devido por estimativa no mês de dezembro de 2001 e o saldo do imposto anual apurado tinham como vencimento o último dia útil de janeiro de 2002 (o pagamento do referido saldo poderia ser realizado sem multa até março de 2002, desde que acrescido de juros calculados nos moldes da legislação tributária), situação essa que corrobora o entendimento quanto à inaplicabilidade da multa isolada no caso em questão.

5. Às fls. 61 a 64, consta expediente da interessada, apresentado com vistas a "comprovar o recolhimento da parcela do Auto de Infração que não foi objeto da impugnação apresentada, relativa à diferença de IRPJ, acrescido de juros e multa proporcional, (...)", conforme DARF de fl. 62.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo I considerou parcialmente procedente o lançamento, conforme acórdão DRJ/SPOI nº 16-12.740, cuja ementa segue transcrita abaixo:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DA MULTA ISOLADA.

Evidenciado que a constituição do crédito tributário foi efetuada no prazo previsto no artigo 150, § 4º, do CTN, rejeita-se a arguição de decadência.



**MULTA ISOLADA E MULTA ACOMPANHADA DE TRIBUTO.
CONCOMITÂNCIA.**

Por se referirem a infrações distintas, a multa de ofício exigida isoladamente sobre o valor do imposto apurado por estimativa no curso do Ano-calendário, que deixou de ser recolhido, é aplicável concomitantemente com a multa de ofício calculada sobre o imposto devido com base no lucro real anual igualmente não recolhido.

RETROATIVIDADE BENIGNA.

Em face do princípio da retroatividade benigna, deve ser reduzida a penalidade que, posteriormente à sua imposição, acabou atenuada pela legislação tributária.

Inconformada, a Recorrente apresentou o presente recurso voluntário, alegando, em suma, a inaplicabilidade da cobrança cumulativa da multa de ofício e da multa isolada.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA - Relator

O recurso é tempestivo e, atendidos os requisitos exigidos pela legislação de regência, dele conheço.

Dispõe, o art. 44 da Lei no. 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007, o seguinte:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 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 será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38.

A multa isolada surge, assim, como forma de penalização pelo não pagamento do tributo devido por estimativa no curso do exercício fiscal. No entanto, este 1º Conselho de Contribuintes tem entendimento pacificado, para fatos anteriores a Lei nº 11.480/2007, no sentido de que, encerrado o exercício e apurado o recolhimento a menor do tributo, este deve vir acompanhado da multa proporcional, com exclusão da cobrança da multa isolada, sob pena de penalizar duplamente o contribuinte pela mesmo fato.

No presente caso, identifico que a multa isolada tomou por base o IRPJ que deixou de ser recolhido mensalmente nos anos de 1999, 2000, 2001 e 2002, mas que foram consolidados e tributados nos respectivos ajustes anuais, tomados como base do lançamento tributário. E este lançamento tributário veio acrescido da multa de ofício, em sanção pelo não recolhimento do tributo apurado ao final do período.

A dupla penalização do Contribuinte, com a exigência da multa de ofício e da multa isolada, antes do advento da Lei nº 11.480/2007, constitui, no entendimento deste 1º Conselho de Contribuintes, uma irregularidade que deve ser afastada com a exclusão da multa de ofício. Vejamos os seguintes julgados:

MULTA ISOLADA - MULTA DE OFÍCIO - CUMULATIVIDADE - Afasta-se a multa isolada quando a sua aplicação cumulativamente com a multa de ofício implica na dupla penalização do mesmo fato. Acórdão 103-23431 17.04.2008.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - Descabe a aplicação concomitante da multa isolada com a multa de ofício no mesmo lançamento.

Quinta Câmara do 1º CC, acórdão 105-16475, 23.05.2007.

Assim, com estes fundamentos, dou procedência ao recurso, para afastar a multa isolada. É como voto.



ALEXANDRE ANTONIO ALKIMIM TEIXEIRA

Voto Vencedor

Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO, Redator-Designado

Ouso divergir da posição abraçada pelo nobre relator em relação ao cancelamento da multa isolada por falta de recolhimento das estimativas.

Cabe de início esclarecer que não se confunde a existência de duas infrações que são completamente 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 também 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.

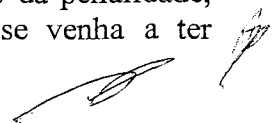
A multa isolada recebe essa denominação apenas por ser exigida separada e independentemente do tributo, tanto que se impõe ainda quando nenhum tributo ao final do período de apuração seja devido, apenas porque o contribuinte deixou de satisfazer o recolhimento por estimativa que lhe tocava efetuar. A multa aplica-se ainda que, no final do período de apuração, venha a ser apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL.

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.

O não-cumprimento da obrigação tributária estabelecida nos dispositivos legais pelas pessoas jurídicas a elas obrigadas, consubstancia-se em infração tributária e oportuniza o procedimento fiscal de ofício que visa restaurar o ordenamento jurídico violado.

Mantenho, portanto, a multa isolada já reduzida pela DRJ para 50%.


ANTONIO BEZERRA NETO