



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

Processo nº 19515.003120/2006-91
Recurso nº 901.514 Voluntário
Acórdão nº **1201-00.587 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 16 de setembro de 2011
Matéria IRPJ e CSLL - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente FNC COMÉRCIO E PARTICIPAÇÕES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

RECURSO DE OFÍCIO. DECISÃO DA DRJ QUE EXTINGUIU A EXIGÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA EM RAZÃO DE COMPENSAÇÕES.

Não cabe a aplicação de multa isolada sobre estimativas quitadas mediante compensação reconhecida em procedimento próprio, ainda que não declaradas em DCTF.

Recurso de ofício conhecido e não provido.

RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA QUANDO O CONTRIBUINTE APURA SALDO NEGATIVO DE IRPJ E CSLL NO FIM DO ANO CALENDÁRIO APÓS O AJUSTE.

Improcede a aplicação de penalidade pelo não-recolhimento de estimativa quando a empresa apura saldo negativo de IRPJ e CSLL em sua escrita fiscal ao final do exercício.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO

As redações do artigo 61 da Lei nº 9.430/96 e do artigo 161 do CTN permitem inferir que o termo crédito nele referido não engloba o tributo e a multa de ofício, mas apenas o tributo. Sem previsão legal, não pode a multa de ofício ser corrigida pelos juros Selic.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2002

Considerando que a CSLL foi cobrada pela fiscalização sob os mesmos fundamentos, os fundamentos trazidos quanto ao IRPJ são aplicados à CSLL.

Recurso voluntário conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao Recurso de Ofício. Por maioria de votos, em DAR provimento ao Recurso Voluntário. Vencido o conselheiro Marcelo Cuba Netto que mantinha a exigência da multa isolada sobre as estimativas e os juros de mora sobre a multa de ofício e o conselheiro Claudemir Rodrigues Malaquias que dava provimento parcial para afastar apenas a multa isolada. Ausente momentaneamente o conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

(documento assinado digitalmente)

CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL CORREIA FUSO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Claudemir Rodrigues Malaquias (Presidente), Rafael Correia Fuso, Marcello Cuba Netto, Gabriela Maria Hilu da Rocha Pinto (suplente convocada), Régis Magalhães Soares de Queiroz.

Relatório

Tratam-se de Autos de Infração lavrados pela fiscalização federal em face do contribuinte, cobrando IRPJ e CSLL pelo regime de estimativa referentes aos meses de 01/2002, 05/2002, 06/2002, 07/2002 e 11/2002, após o ajuste do fim do ano, considerando o fato da empresa ter auferido resultados positivos nesses meses.

A cobrança desses tributos se dá em razão da diferença daquilo que fora declarado em DIPJ e DCTF, nos referidos meses, ou seja, a fiscalização considerou como não recolhida e não informada em DCTFs as diferenças de tributos.

Cobrou-se os tributos após o ajuste do fim do ano, multa de ofício de 75% com base na ausência de recolhimento dos tributos, juros Selic e multa isolada de 75% nos termos do Art. 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96.

Vejamos parte das transcrições do Relatório Fiscal:

1)CSLL- comprovação dos recolhimentos da CSLL estimativa

0 contribuinte se manifestou, em 25.10.2006, alegando que havia apurado base negativa de CSLL no período fiscalizado. Esta alegação não procede, haja vista que, verificada a DIPJ do

contribuinte, foi constatado que houve base positiva de CSLL, apesar de não ter sido apurado valor positivo de CSLL a pagar ao final do período.

Caso não seja comprovado o recolhimento, será cobrada multa isolada e efetuada a glosa dos valores de CSLL estimativa, utilizados como dedução do montante a recolher ao final do período.

2) IRPJ- comprovação dos recolhimentos do IRPJ estimativa

O contribuinte se manifestou, em 25.10.2006, alegando que havia apurado prejuízo fiscal. Esta alegação não procede, haja vista que, verificada a DIPJ do contribuinte, foi constatado que houve apuração de lucro, apesar de não ter sido apurado valor positivo de IRPJ a pagar ao final do período.

Caso não seja comprovado o recolhimento, será cobrada multa isolada e efetuada a glosa dos valores de IRPJ estimativa, utilizados como dedução do montante a recolher ao final do período.

A empresa justificou a ausência do recolhimento do IRPJ e da CSLL nos meses de 01, 05, 06, 07 e 11, todos de 2002, nos seguintes termos:

Primeiramente esclarecemos que as antecipações de IRPJ e CSLL por estimativa referentes ao ano-calendário de 2002 foram integralmente compensadas com saldo negativo de IRPJ (DOC 2) e CSLL (DOC 6) referentes ao ano-calendário de 2001 (DOC 3).

Referidas compensações foram informadas na DCTF, tanto em relação às antecipações de IRPJ (DOC 4) quanto CSLL (DOC 7).

Posteriormente, houve retificação da DIPJ com alteração dos valores de IRPJ e CSLL devidos como antecipação no ano-calendário de 2002. Como a legislação vigente à época permitia a compensação entre tributos de mesma espécie independentemente de pedido ou autorização da autoridade fiscal, foi utilizado para compensação das diferenças o crédito excedente de saldo negativo de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2001, conforme demonstrado nos DOCs 8 e 9, respectivamente.

Demonstramos nos quadros seguintes os valores devidos e compensados relativos às antecipações de IRPJ e CSLL de 2002:

(...)

A DCTF do período em tela deverá ser retificada tão logo concluída a presente fiscalização, sendo que, desde já, solicitamos autorização para proceder referida retificação.

O contribuinte foi intimado dos Autos de Infração em 22.12.2006. Em 24.01.2007, foi apresentada impugnação, alegando em síntese que:

a) Não cabe a exigência da multa isolada após encerrado o ano-base e sem falta de pagamento de imposto, uma vez que ao final

do calendário a contribuinte apurou saldos negativos de IRPJ e de CSLL;

b) É inadmissível a concomitância das multas dos incisos I e IV do art. 44 da Lei 9.430/96;

c) Não houve recolhimento a menor, seja de IRPJ, seja de CSLL, pois as estimativas supostamente recolhidas a menor são inferiores aos saldos negativos de IRPJ e de CSLL. Nesse caso, a fiscalização poderia, quando muito, lavrar um Auto de Infração apenas para glosar o valor correspondente aos saldos negativos apurados;

d) Após perceber que havia algumas diferenças de estimativa quitadas, a contribuinte retificou esses valores com sua declaração e contabilizou essa quitação mediante compensação com saldos negativos de IRPJ e de CSLL apurados no ano-calendário anterior, de 2001, ainda disponíveis. Os valores apontados foram de fato pagos mediante compensação com saldo negativo de IRPJ e de CSLL apurados no ano-calendário anterior, de 2001;

e) E indevida a cobrança de juros sobre a multa de ofício, tal como vem procedendo em outros casos, em afronta ao art 61 da Lei nº 9.430/96;

f) Não cabe a utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora;

g) Requer que todas as intimações relativas ao feito sejam dirigidas ao advogado que subscreve a defesa;

h) Pugna pelo acolhimento da impugnação e o reconhecimento da insubsistência dos autos de infração lavrados.

A DRJ de SP julgou parcialmente procedente a impugnação, conforme
ementa abaixo:

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

Ano-calendário: 2002

IRPJ E CSLL. AJUSTE DO PERÍODO.

Não cabe o lançamento de IRPJ e CSLL no ajuste do período decorrente de dedução indevida de estimativas se o montante das estimativas não pagas for inferior ao saldo negativo apurado na DIPJ.

**ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA VALORES
INFORMADOS NA DIPJ NÃO PAGOS E NEM
DECLARADOS EM DCTF. TRIBUTAÇÃO.**

Sobre as estimativas informadas na DIPJ que não foram quitadas nem declarados em DCTF, cabe a aplicação da

multa isolada, reduzida para 50%, todavia, em virtude da edição da Lei nº 11.488/2007.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Tratando-se de aspecto concernente à cobrança do crédito tributário, a autoridade julgadora não se manifesta a respeito de juros sobre multa de ofício.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

O cálculo dos juros de mora com base na taxa SELIC tem previsão legal, não competindo à esfera administrativa a análise da legalidade ou inconstitucionalidade de normas jurídicas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

IRPJ. ESTIMATIVAS COMPENSADAS E NÃO DECLARADAS EM DCTF.

Não cabe a aplicação de multa isolada sobre estimativas quitadas mediante compensação reconhecida em procedimento próprio, ainda que não declaradas em DCTF.

Impugnação Procedente em Parte

Credito Tributário Mantido em Parte

Nas conclusões do voto da DRJ ficou consignado:

Por todo o exposto, concluo pela exoneração parcial das multas isoladas sobre estimativas de CSLL e das multas isoladas sobre estimativas de IRPJ, conforme demonstrativo abaixo; e pela exoneração total do IRPJ e da CSLL suplementares relativos ao encerramento do ano-calendário de 2002:

IRPJ - MULTA ISOLADA

<i>FG</i>	<i>exigido</i>	<i>exonerado</i>	<i>mantido</i>
<i>31/01/2002</i>	<i>17.782,70</i>	<i>17.782,70</i>	<i>0,00</i>
<i>31/05/2002</i>	<i>26.590,63</i>	<i>26.590,63</i>	<i>0,00</i>
<i>30/06/2002</i>	<i>85.066,35</i>	<i>85.066,35</i>	<i>0,00</i>
<i>31/07/2002</i>	<i>52.983,35</i>	<i>52.983,35</i>	<i>0,00</i>
<i>30/11/2002</i>	<i>124.371,33</i>	<i>41.457,11</i>	<i>82.914,22</i>

CSLL - MULTA ISOLADA

FG	exigido	exonerado	mantido
31/01/2002	4.481,24	1.493,75	2.987,49
31/05/2002	9.572,63	3.190,88	6.381,75
30/06/2002	18.564,92	6.188,31	12.376,61
30/11/2002	44.773,68	14.924,56	29.849,12

Há Recurso de Ofício daquilo que fora cancelado pela DRJ.

Intimado da decisão da DRJ em 02.12.2010, inconformado com parte da decisão da DRJ, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 03.01.2011, alegando:

a) A r. decisão recorrida, como visto, manteve a multa isolada apenas quanto à estimativa de IRPJ de novembro de 2002, e todas as multas isoladas quanto à CSLL, reduzidas, contudo, a 50% aparentemente por suposta retroatividade benigna em razão do artigo 14 da Lei 11.488/07, que modificou o artigo 44 da Lei 9.430/96;

b) Contudo, tanto do Termo de Verificação Fiscal como também da própria decisão recorrida, verifica-se ter sido reconhecido expressamente que a Recorrente não apurou valor algum devido a título de IR ou CSL ao final do ano-base de 2002. Muito pelo contrário, como se verifica de sua DIPJ já apresentada à fiscalização (docs. 03.2 e 03.6 anexos à impugnação) a Recorrente apurou saldo negativo de IRPJ de R\$ 39.000.212,42 e saldo negativo de CSL de R\$ 1.965.880,40 no final do exercício;

c) Não obstante, ainda assim, supostamente com fundamento no art. 44, § 1º, IV da Lei nº 9.430/96, e agora no percentual de 50% estabelecido pela Lei 11.488/07, pretende-se exigir da Recorrente multa isolada incidente sobre o valor supostamente recolhido a menor a título de estimativa;

d) Contudo, data maxima venha, não tendo sido apurado pagamento a menor de IRPJ ou CSL ao final do ano-base é absolutamente descabida a exigência da multa isolada prevista no inciso IV do art. 44 da Lei nº 9.430/96, sobretudo quando lançada após o encerramento do período-base, como ocorreu in casu, tal como decidido em sessão de julgamento de maio de 2010 da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por voto vencedor do Conselheiro Valmir Sandri, verbis:

(...)

e) Pelo exposto, sendo pacífica a jurisprudência que afasta a multa isolada por ausência ou insuficiência do recolhimento de estimativas diante da inexistência tanto de IRPJ como de CSLL a recolher ao final do ano-base, é de todo impositiva a reforma da r. decisão recorrida neste tocante;

f) Conforme já mencionado, a multa isolada de 75% inicialmente lançada contra a Recorrente foi aplicada com base no artigo 44, §1º, inciso IV da Lei 9.430/96.

g) Posteriormente, em razão da superveniente edição do artigo 14 da Lei 11.488/07, combinada com o artigo 106, inciso II, alínea 'c' do Código Tributário Nacional, foi reduzida a 50%, como se a nova lei fosse mais benéfica para a Recorrente que a anterior;

h) Como se verifica, operou-se com a alteração legal verdadeira introdução de penalidade nova, anteriormente não prevista, e que portanto não pode retroagir para atingir fatos ocorridos anteriormente à sua vigência;

i) Com efeito, a nova disposição legal introduziu como penalidade a multa isolada de 50% sobre o valor do pagamento mensal do IRPJ e CSLL, que inequivocamente não existia à época dos fatos geradores ocorridos em 2002, quando a lei vigente previa a multa isolada de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição que deixasse de ser recolhida pelo contribuinte, o que é muito diferente;

j) Diante do exposto, dúvida não remanesce quanto à necessidade de cancelamento da penalidade em questão também pelo fato de que, se é verdade que com a alteração de redação do art. 44 da Lei 9.430/96 pela Lei 11.488/07 passou a ser possível a exigência de multa isolada de 50% pelo não pagamento mensal de estimativas, trata-se de infração nova, só aplicável às infrações ocorridas posteriormente ao seu advento;

k) Não bastasse todo o acima exposto, é de se salientar ainda que no caso sequer ocorreu o recolhimento a menor apontado pela fiscalização como decorrência da comparação dos valores declarados em DIPJ com aqueles informados na DCTF;

l) O que ocorreu foi apenas que, como informado a fiscalização (doc. 03 anexo A. impugnação), posteriormente a entrega da DIPJ constatou a Recorrente alguns erros de cálculo que levaram a alteração dos valores de IRPJ e CSLL devidos por estimativa;

m) Tão logo constatado o ocorrido, a Recorrente de pronto retificou sua DIPJ (fls. 17 a 20) e, como a legislação em vigor a época permitia a compensação entre tributos da mesma espécie independentemente de autorização, pagou as diferenças apuradas mediante compensação com o crédito excedente de saldo negativo de IRPJ e CSL do ano de 2001, conforme documentos já apresentados à fiscalização (doc. 03.8 e 03.9 anexos a impugnação), compensação esta devidamente registrada à época em sua contabilidade (doc. 04 anexo à impugnação);

n) Verifica-se, assim, que sequer ocorreu o recolhimento a menor apontado, o que por si só é razão suficiente para o cancelamento integral dos autos de infração lavrados;

o) Conforme já mencionado, no entanto, alegou-se na r. decisão recorrida que não teria sido confirmada a compensação da estimativa de IRPJ de novembro de 2002 nos autos do processo administrativo nº 10880.939473/2009-31, havendo, no entanto, nítida relação de prejudicialidade a impor, quando menos, o sobrestamento deste feito;

p) Já quanto as estimativas de CSLL, afirmou-se na r. decisão recorrida que nenhuma das compensações realizadas teria sido confirmada, o que, no entanto, não ocorreu de fato;

q) Conforme mencionado, afirmou-se na r. decisão recorrida que não teria sido confirmada a compensação da estimativa de IRPJ de novembro de 2002, efetuada por meio de DCOMP nos autos do processo administrativo nº 10880.939473/2009-31, e que por isto a respectiva multa isolada deveria ser mantida;

r) O processo administrativo nº 10880.939473/2009-31 trata de crédito de saldo negativo de IRPJ apurado pela Recorrente no ano-base de 2002, compensado com crédito de saldo negativo também de IRPJ de 2001;

s) O entendimento adotado pela r. decisão recorrida, no entanto, não deve ser mantido, uma vez que, não bastasse a não apuração de imposto a pagar ao final do ano-base, tal como acima demonstrado, a confirmação da compensação da estimativa de novembro, que é parte integrante do crédito de saldo negativo gerado no ano-base de 2002, ainda está sob discussão nos autos do mencionado processo administrativo nº 10880.939473/2009-31, no qual a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade e Recurso Voluntário (doc. 02) comprovando que tal estimativa foi corretamente compensada, e requerendo a sua consideração no cálculo do saldo negativo daquele ano;

t) De fato, em tal processo está demonstrado que as divergências apontadas entre a DIPJ e DCTF foram corrigidas pela Recorrente mediante DIPJ retificadora (fls. 17 a 20), de modo que o saldo de IRPJ apurado, no total de R\$ 717.423,72, foi compensado com crédito excedente de saldo negativo de IRPJ do ano de 2001, conforme demonstrado no documento 9 anexo à petição de fls. 211 (fls. 445);

u) A época, importante mencionar, inexistia a Declaração de Compensação tal como hoje é utilizada pelos contribuintes, razão pela qual, considerando que foram compensados tributos de mesma espécie, a compensação realizada obedeceu à legislação vigente;

v) E considerando que o Recurso Voluntário apresentado nos autos daquele processo administrativo nº 10880.939473/2009-31 está atualmente pendente de julgamento perante o CARF, torna-se necessário o sobrestamento do presente feito até decisão final a ser proferida naquele processo, ou quando menos a suspensão da exigibilidade da presente multa isolada, sob pena de cobrança indevida;

x) De fato, a r. decisão recorrida manteve a multa isolada referente a novembro de 2002 porque o seu pagamento se deu mediante compensação não confirmada nos autos do processo administrativo nº 10880.939473/2009-31;

y) Contudo, se a final confirmada a compensação objeto daquele outro processo nº 10880.939473/2009-31 deixará de ter qualquer razão a exigência da multa isolada exigida no presente processo, sendo, portanto, manifesta a relação de prejudicialidade entre ambos.

z) Impõe-se, então, quando menos, o SOBRESTAMENTO do presente processo até que seja definitivamente julgado o processo nº 10880.939473/2009-31 face à ocorrência da PREJUDICIALIDADE, nos termos do artigo 265, IV, "a", do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal;

z.1) Tal como afirmado na própria decisão recorrida, no entanto, o saldo negativo de CSLL do ano-base de 2002 foi reconhecido no montante de R\$ 1.807.830,04, ao passo que o valor total do referido saldo negativo apurado pela Recorrente e declarado em sua DIPJ é de R\$ 1.965.880,40;

z.2) A diferença que resulta destes valores é R\$ 158.050,36, correspondendo exatamente à estimativa de CSLL do mês de novembro de 2002 (vide DIPJ — Ficha 16 Ls fls. 20 destes autos), o que significa que, não fosse a ausência de CSLL a pagar ao final do ano-base, ainda assim a multa isolada mantida pela r. decisão recorrida não seria exigível quando menos quanto às estimativas de CSLL de janeiro, maio, junho e julho, que foram confirmadas;

z.3) A comprovação da compensação das estimativas de janeiro, maio, junho e julho encontra-se devidamente demonstrada às fls. 447 destes autos, e exatamente como ocorrido em relação ao IRPJ, os saldos que resultaram da retificação da DIPJ de 2002 (Ficha 16 - fls. 17 a 20) foram integralmente compensados com saldo negativo da própria CSLL de 2001 sendo que, como se tratava de tributos de mesma espécie, esta compensação também obedeceu a legislação então vigente;

z.4) O mesmo ocorre em relação à estimativa de CSLL de novembro de 2002, cuja compensação também está devidamente demonstrada às fls. 447, não podendo da mesma forma ser exigida a correspondente multa isolada mantida pela r. decisão recorrida;

z.5) Finalmente, os juros de mora eventualmente devidos no caso presente jamais poderiam ser exigidos na dimensão pretendida pela fiscalização porque estão sendo calculados com base em percentual equivalente à taxa SELIC acumulada mensalmente, a qual além de ser figura híbrida, composta de correção monetária, juros e valores correspondentes a remuneração de serviços das instituições financeiras, é fixada unilateralmente

por órgão do Poder Executivo e, ainda, extrapola em muito o percentual de 1% previsto no artigo 161 do CTN;

z.6) Diante do exposto, pede e espera a Recorrente seja provido o presente recurso para que seja reformada a r. decisão recorrida na parte em que manteve os autos de infração que se fazem objeto do presente processo, cancelando-se integralmente as exigências fiscais exigidas, como medida de Direito e de Justiça.

Este é o relatório!

Voto

Conselheiro RAFAEL CORREIA FUSO

O Recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais, por isso o conheço.

Quanto ao Recurso de Ofício, entendo que a decisão da DRJ não merece reparos.

A DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação quanto à exigência dos tributos, em razão da comprovação das compensações dos débitos fiscais a serem recolhidos a título de estimativa nos meses de janeiro, maio, junho e julho de 2002, porque ficou comprovada e homologada a compensação desses débitos com saldos negativos de IRPJ do ano calendário de 2001.

Vejamos o que constou do voto da DRJ sobre essa questão:

IRPJ

A alegada compensação das estimativas de IRPJ apuradas já foi objeto de análise de DCOMP pela autoridade administrativa da RF, nos autos do processo nº 10880.939.473/2009-31, em que foi proferida decisão a respeito da composição do saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 2002, compensado por meio do PER/DCOMP nº 24920.98467.281208.1.7.02-3020.

Na aludida Dcomp, foi confirmada a compensação de saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001 com a integralidade das estimativas de janeiro, maio, junho e julho de 2002, mas não foi confirmada, contudo, a compensação da estimativa relativa a novembro de 2002 (fls. 465/467), no valor de R\$ 717.423,72, que é superior à base da multa isolada aplicada no presente lançamento de IRPJ para o mês em questão, de R\$ 165.828,44 (11. 234).

Tendo em vista a confirmação da compensação das estimativas de IRPJ relativas a janeiro, maio, junho e julho de 2002, há que se considerar tais obrigações devidamente cumpridas, não sendo aplicável a multa isolada sobre tais estimativas, tampouco o

lançamento de tributo apurado no ajuste decorrente de seu suposto inadimplemento.

Assim, relativamente às estimativas do ano-calendário de 2002 mostra-se devida a multa isolada calculada sobre a diferença da estimativa de nov/2002 entre DIPJ 2003 e DOT, de R\$ 165.828,44.

CSLL

As estimativas devidas de CSLL, incluindo as parcelas sobre as quais foram aplicadas multas isoladas no lançamento discutido, compõem o saldo negativo de CSLL apurado na DIPJ 2003, no valor de R\$ 1.965.880,40, e cuja compensação foi declarada no PER/DCOM nº 28830.94418.310805.1.3.03/1040, conforme pesquisas nos sistemas da RFB.

(...)

Contudo, verifica-se na pesquisa de fl. 470 que houve homologação total dos débitos compensados, mas o valor disponibilizado (R\$ 1.807.830,04) e o valor utilizado (R\$ 1.754.054,21) para a compensação pretendida pela contribuinte naquele procedimento é inferior ao saldo negativo de CSLL apurado na DIPJ 2003 (R\$ 1.965.880,40).

Assim, considerando que a contribuinte não trouxe elementos que pudessem demonstrar a suposta confirmação das estimativas de CSLL nesse procedimento próprio, nada se pode concluir a respeito da quitação das estimativas do ano-calendário 2002 que foram objeto da multa isolada aplicada.

Em face da ausência de elementos adicionais, deve prevalecer a verificação da fiscalização, porquanto a documentação apresentada pela defesa – planilhas elaboradas pela própria contribuinte - não se presta a comprovar a alegada quitação mediante compensação das estimativas mensais sobre as quais incidiu a multa isolada.

Nestes termos, constata-se que a decisão da DRJ deve ser mantida quanto à impossibilidade da cobrança do IRPJ e da CSLL quanto aos meses de janeiro, maio, junho e julho de 2002, visto que o valor devido de tributos referentes ao valor não recolhido nos referidos meses que deixaram de ser pagos após o ajuste, na verdade, foram devidamente recolhidos com as compensações realizadas pelo contribuinte, utilizando-se do saldo negativo do IRPJ de 2001.

Com isso, se as compensações foram devidamente homologados, houve a extinção do crédito tributário pela compensação, não podendo se falar em ausência de recolhimento de IRPJ e CSLL dos meses de janeiro, maio, junho e julho de 2002.

Quanto ao Recurso Voluntário, a despeito do Recorrente ter solicitado o sobrestamento desse processo até que seja definitivamente julgado o processo nº 10880.939473/2009-31, entendo pela impossibilidade de acolher tal pleito por ausência de previsão legal.

Até mesmo porque, o resultado do julgamento nos autos do processo nº 10880.939473/2009-31 não traz nenhum impacto ao Recorrente, considerando o entendimento desse julgador, conforme se expõe a seguir.

Primeiramente, cumpre destacar que artigo 44 da Lei nº 9.430/96 descreve que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade essa que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano.

Em relação à exigência do IRPJ e da CSLL de novembro de 2002, entendo que tais exigência não se sustentam pelo fato de que não pagar a estimativa quando se apura saldo negativo ou prejuízo fiscal é hipótese, no meu entender, de não aplicação da multa isolada.

Não vislumbro razoabilidade, proporcionalidade e coerência em exigir o pagamento de multa isolada de um contribuinte que teve no final do ano calendário, após o ajuste, saldo negativo do IRPJ e da CSLL.

Seria o mesmo que impor uma penalidade em razão de uma obrigação de recolhimento, que de fato não seria necessária, visto que o devedor, na verdade, seria credor do fisco, pois apurou saldo negativo de tributos no fim do ano-calendário.

Esse inclusive é o entendimento da jurisprudência desse E. Tribunal Administrativo:

"IRPJ e CSLL. RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA.

Conforme precedentes desta E. Câmara (v.g., Recurso 124.946), a exigência da multa de lançamento de ofício isolada, sobre diferenças de IRPJ e CSLL não recolhidos mensalmente, somente faz sentido se operada no curso do próprio ano-calendário ou, se após o seu encerramento, se da irregularidade praticada pela contribuinte (falta de recolhimento ou recolhimento a menor) resultar prejuízo ao fisco, como a insuficiência de recolhimento mensal frente à apuração, após encerrado o ano-calendário, de tributo devido a maior do que o recolhido por estimativa. Recurso voluntário provido para afastar a incidência de multa isolada, ante os prejuízos informados em DIPJ pela Recorrente. Publicado no D.O.U. nº 230 de 30/11/2007." (Processo nº 13839.001168/2006-25, Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes)

"IRPJ — RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA — MULTA ISOLADA — LANÇAMENTO DEPOIS DE ENCERRADO O ANO-CALENDÁRIO

Encerrado o período anual de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do imposto efetivamente devido, apurado com base no lucro real, em declaração de rendimentos apresentada tempestivamente, revelando-se improcedente a cominação de multa sobre eventuais diferenças se o imposto recolhido antecipadamente superou o efetivamente devido." (Processo nº 10280.009389/99-26, Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais).

"IRPJ - MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA - PREJUÍZO FISCAL - O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 precisa que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro real apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade pelo não-recolhimento de estimativa quando a empresa apura prejuízo em sua escrita fiscal ao final do exercício. (Acórdão CSRF/01-05.201 - DOU de 26.12.2006 - Relator Marcos Vinícius Neder de Lima — destaques da Recorrente)

E mais, quando nos deparamos com o disposto no artigo 230 do Regulamento do IR, vislumbramos que o contribuinte poderá suspender o pagamento do imposto devido em cada mês quando demonstrar por meio de balanços ou balancetes demonstrem a existência de o exceda o valor do imposto devido, ou seja, constatando que haverá saldo negativo, a regra permite a paralisação do recolhimento ao contribuinte:

Art. 230. 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 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 1º):

I - deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no Livro Diário;

II - somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto devido no decorrer do ano-calendário.

§ 2º Estão dispensadas do pagamento mensal as pessoas jurídicas que, através de balanços ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 2º, e Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º).

§ 3º O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base nas

disposições das Subseções II a IV (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 3º, e Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º).

§ 4º O Poder Executivo poderá baixar instruções para aplicação do disposto neste artigo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 4º, e Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º).

No caso em questão, a ausência de recolhimento do IRPJ e da CSLL nos meses de 01/2002, 05/2002, 06/2002, 07/2002 e 11/2002, não trouxe nenhum prejuízo ao fisco federal, muito menos resultou em ausência de pagamento dos tributos, considerando o fato de que tais recolhimentos mensais, seja por um percentual da receita bruta, seja pela sistemática de balancete mensal, são antecipações.

Se não houvesse a confirmação do pagamento do valor de estimativa referente ao mês de novembro de 2002, sob o fundamento de não confirmação do crédito usado em compensação, o fato é que pouco importa a esse julgador tal pagamento, seja por compensação ou recolhimento através de guia, pois havendo saldo negativo ou prejuízo fiscal, não há que se falar em multa isolada.

No entender de alguns juristas, essas antecipações são pagamentos, aplicando-se, contudo, a suspensão do disposto no artigo 230 do RIR como fator que impiediente à imposição da multa isolada, diante da ausência de algum recolhimento mensal nos casos onde não haverá no ajuste imposto a pagar.

Por fim, quanto à tese da ilegalidade do juros sobre a multa, considero indevida tal incidência pelos seguintes motivos.

No meu modo de ver a questão considero que no disposto no artigo 61, § 3º da Lei nº 9.430/96, não está contemplando a multa, apenas o tributo, considerando a expressão “débitos” na acepção de tributos. Da mesma forma é o entendimento quanto ao parágrafo único do artigo 43 da referida regra.

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Art. 43.....

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Sobre o tema cumpre trazer jurisprudência do extinto Conselho de Contribuintes, que reconheceu a ausência de previsão legal quanto à incidência de juros Selic sobre multa de ofício:

"Entendo caber razão à recorrente quanto à não aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, nem mesmo no percentual de 1% Reproduzo parte dos argumentos de defesa esposados pela recorrente.

O artigo 139 do CTN estabelece que o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

Já o artigo 113 do CTN estatui que a obrigação tributária pode ser principal (de pagar tributo ou penalidade pecuniária) ou acessória (de fazer), sendo que a obrigação acessória "pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária", nos termos do parágrafo 3º do citado artigo 113.

Assim, a penalidade pecuniária que se converte em obrigação principal é exatamente aquela que decorre da inobservância da obrigação acessória.

É somente sobre esta penalidade, que por si só consubstancia (ou se converteu em) obrigação principal, que se não integralmente paga no respectivo vencimento podem incidir os juros de mora, seja de 1% ao mês com base no art. 161 do CM, seja com base na taxa SELIC como atualmente previsto no artigo 43 da Lei nº 9.430/1996.

Portanto, sobre a penalidade incidente pelo não pagamento da obrigação principal, exigida conjuntamente com o tributo não pago, não pode incidir juros moratórios, posto que se já estivesse incluída na expressão "crédito" sobre o qual incidem os juros de mora previstos no artigo 161 do CTN, não haveria razão alguma para a ressalva final constante do mesmo dispositivo, no sentido de que esta incidência de juros se dá "sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis."

Corroborar tal entendimento o voto condutor do ilustre Conselheiro Antônio Zomer, nos autos do recurso nº 125.436, que deu origem ao acórdão 202- 16.397:

Restaria, por derradeiro, a possibilidade de aplicação, sobre as multas de ofício não pagas no vencimento, dos juros previstos no artigo 161 do Código Tributário Nacional, que assim determina:

(..)

Entretanto, nem aqui a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício encontra guarida. Isto porque a redação do art. 161 do CTN permite inferir que o termo crédito nele referido não engloba o tributo e a multa de ofício, mas apenas o tributo, pois se assim não fosse, deixaria de ter sentido a expressão "sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis" que aparece logo depois da previsão dos juros sobre o crédito. Se a multa de

ofício está contida no termo crédito, de que penalidade estaria tratando a parte final do art. 161 do CTN?

A conclusão a que chego, mais uma vez, é que o CTN também não buscou regular a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício.

Pelo quê, entendo não ser cabível a cobrança de juros moratórios, à taxa de 1% ao mês, sobre a multa de ofício imposta no lançamento."

(Processo n. 16327.004079/2002-75, Acórdão n. 101-96.008, sessão de 01 de março de 2007).

A despeito do meu entendimento acima, que se trata de mais uma interpretação das regras acima, o fato é que resta prejudicada a análise da referida matéria nesse julgamento, visto o cancelamento integral do Auto de Infração.

Diante do exposto, CONHEÇO dos Recursos e no mérito NEGÓ provimento ao Recurso de Ofício e DOU provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar o Auto de Infração de multa isolada.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL CORREIA FUSO - Relator