



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

Processo n° 19515.003366/2009-13
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1102-001.286 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 03 de fevereiro de 2015
Matéria IRPJ - Compensação - Prejuízo Fiscal
Recorrente SANTHER FÁBRICA DE PAPEL SANTA TEREZINHA S/A
Recorrida Fazenda Nacional

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2005

Ementa: MANDADO DE SEGURANÇA. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS. TRAVA. COISA JULGADA. Rejeita-se a aplicação de sentença de mérito que versa sobre situação pretérita à ocorrência dos fatos geradores lançados.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA EM LANÇAMENTO LAVRADO PARA A COBRANÇA DO TRIBUTO. Incabível a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento de estimativas e da multa de ofício exigida no lançamento para cobrança de tributo apurado ao final do ano-calendário, visto que ambas penalidades tiveram como base o valor da receita omitida apurado em procedimento fiscal.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar o pedido de suspensão do processo, e, no mérito, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso para cancelar a exigência da multa isolada por não recolhimento de estimativas, vencidos os conselheiros Marcos Vinicius Barros Ottoni e Marcelo Baeta Ippolito, que davam provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

JOÃO OTÁVIO OPPERMANN THOMÉ - Presidente.

(assinado digitalmente)

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: JOÃO OTÁVIO OPPERMANN THOMÉ (Presidente), RICARDO MAROZZI GREGÓRIO, MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI, JACKSON MITSUI, MARCELO BAETA IPPOLITO e ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela 2ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de São Paulo (DRJ SPI) assim ementado, *verbis*:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano calendário: 2004

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. LIMITAÇÃO.

Os prejuízos fiscais de exercícios anteriores somente podem ser compensados até o limite de trinta por cento do lucro real.

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade de atos insertos no ordenamento jurídico.

MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. JUROS DE MORA TAXA SELIC. CABIMENTO. São cabíveis, na forma dos autos, por expressa disposição legal, as exigências de multa de ofício e de juros de mora e multa isolada.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

O caso foi assim relatado pela instância *a quo*:

“Contra a contribuinte, acima qualificada, foi lavrado em 24/08/2009, o Auto de Infração de fls. 416/420, através do qual foi formalizado o crédito tributário referente ao IRPJ no valor de R\$ 5.019.766,41, incluídos multa de ofício e isolada e juros de mora calculados até 31/07/2009.

De acordo com o Termo de Verificação fiscal (fls.400/407), a contribuinte incorreu nas seguintes infrações:

- A compensação de prejuízos fiscais de R\$ 29.452.091,92 não obedeceu ao limite de 30% estabelecido pela legislação (artigo 42 da Lei nº8.981/95, c/c o artigo 15 da Lei nº 9.065/95 e os artigos 247, 250, Inciso II, 251, parágrafo único, e 510 do RIR/1999);

• Na carta resposta de 17/03/2009, a contribuinte afirma textualmente que, por decisão transitada em julgado (Mandato de Segurança nº 95.00312840 - Apelação nº 96.03.0646121), "possui autorização judicial definitiva para compensar integralmente seus prejuízos fiscais na apuração do lucro tributável, sem observar o limite de 30% (trinta por cento) estabelecido pelo artigo 42 da Lei nº 8.981/95";

• Verificou-se que, então, a contribuinte não apenas compensou os seu Lucro Real em percentual superior aos 30% (trinta por cento) pela legislação citada, como também compensou-o integralmente apesar de não dispor de saldo suficiente de Prejuízos Fiscais Acumulados, na data-base de 31/12/2004;

• Face a esta constatação, 23/07/2009, a contribuinte foi objeto de Auto de Infração de IRPJ, formalizado através do Processo Administrativo Fiscal nº 19515.002638/200950, tendo como base a compensação a maior de Prejuízos Fiscais Acumulados, da ordem de R\$ 16.533.871,52, em 31/12/2004, devidamente descrita no Termo de Constatação nº 02, de 17/07/2009, e respectivo no Termo de Redução de Prejuízos Fiscais;

• Com relação à petição inicial do MS nº 95.00312840 (4ª Vara Federal – fls.238/249), a segurança foi denegada (sentença de 15/08/1995, fls.258/261) cuja liminar havido sido concedida em 11/04/1995 (fls.250/251);

• Em julgamento de 26/08/1998, face à Apelação em Mandado de Segurança impetrado pelo contribuinte, Processo nº 96.03.0646121, às fls. 266 a 277, foi expedido acórdão da Egrégia 4ª Turma do Tribunal Regional Federal, às fls. 282/290, provendo a apelação;

• O STJ não reconheceu do recurso interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, em 09/12/1998, às fls. 291/309, o qual teve a seguinte decisão: "A Turma, por unanimidade, não conheceu o recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator" (fls.320), sendo expedido Acórdão neste sentido, em 06/02/2001 (fls.321);

• A contribuinte, portanto, obteve o direito de compensar integralmente, Resultado Real obtido no Exercício, com os saldos acumulados de seus prejuízos fiscais ocorridos até 31/12/1994, sem os limites estabelecidos no artigo 42 da Lei nº8.981/95, c/c o artigo 15 da Lei nº9.065/95;

• Entretanto, não obteve o direito, conforme alegou em sua carta-resposta de 16/03/2009, para "compensar integralmente seus prejuízos fiscais na apuração do lucro tributável, sem observar os limites do artigo 42, da Lei 8.981/95" (vide fls.) e sim, tão somente, os saldos dos prejuízos fiscais acumulados até 31/12/1994;

• Deste modo, em 2004, o contribuinte poderia compensar o seu Lucro Real (*sic*): 1) Integralmente o saldo dos Prejuízos Fiscais Acumulados até 31/12/1994; 2) Até o limite de 30% (trinta por cento), do saldo dos Prejuízos Fiscais ocorridos a partir de 01/01/1995;

- Uma vez que o contribuinte não possuía, em 31/12/2004, saldos de Prejuízos Fiscais a Compensar originários de períodos anteriores a 1995, conforme lhe permitia a Sentença citada no item anterior, letra "b", somente poderia compensar 30% (trinta por cento) de seu Lucro Real verificado em de 31/12/2004, que foi da ordem de R\$ 29.452.091,92, ou seja, a compensação permitida pelo artigo 42 da Lei nº 8.981/95, c/c o artigo 15 da Lei nº 9.065/95 e os artigos 247, 250, Inciso II, 251, parágrafo único, e 510 do RIR/1999 (aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999), seria de apenas R\$ 8.835.627,58, ocorrendo, de fato, uma compensação à maior de R\$ 4.082.592,75, conforme demonstrado a seguir:

Valor do Prejuízo Fiscal compensado R\$ 12.918.220,33

(-) Compensação Devida (*) R\$ (8.835.627,58)

(=) Diferença = Compensação Indevida R\$ 4.082.592,75

- Com relação às antecipações mensais de IRPJ; com base nos Balanços ou Balancetes de Suspensão, conforme dispõe; o artigo 222 do RIR/1999, examinei as compensações realizadas mês a mês no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2007, onde dentro dessa mesma linha de procedimento de, indevidamente; compensar integralmente os saldos dos Prejuízos Fiscais Acumulados," apurou-se a falta de recolhimentos de antecipações nos meses de janeiro, abril, julho, agosto, outubro e dezembro de 2004, no total de R\$ 3.128.930,41, conforme demonstro detalhadamente no ANEXO 1;

- Diante disso, o contribuinte foi objeto de: a) Lançamento via Auto de Infração, do crédito tributário correspondente ao IRPJ Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre as compensação indevida abaixo, com base no artigo 42 da Lei nº 8.981/95 e artigo 15 da Lei nº 9.065/95 e os artigos 247, 250, Inciso II, 251, parágrafo único, e 510 do RIR/1999 (aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999): • 31/12/2004 R\$ 4.082.592,75; b) Lançamento via Auto de Infração, do crédito tributário correspondente ao IRPJ Imposto de Renda Pessoa Jurídica, referentes a MULTAS ISOLADAS, no valor de R\$ 2.346.697,81, de acordo com os ANEXO 1 e 2, conforme dispõem os artigos 222, 843 e 957, Inciso IV, do RIR/99, IN SRF 77/98 e 14/2000, e artigo 43 e 44, Inciso II, da Lei nº 9.430/96, com as alterações introduzidas pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/2007 e, c) Reajuste "Ex Offício" de seu Prejuízo Fiscal Acumulado, na data-base 31/12/2004, para R\$ 4.082.592,75, conforme demonstrado no subitem 4o, através de competente "Termo de Reajuste de Prejuízos Fiscais Acumulados.

Cientificada do feito em 27/08/2009 (fl.422), apresenta, em 28/09/2009, impugnação, de fls. 426/438, argüindo, em síntese, o seguinte:

- Não é verdade que a decisão judicial proferida em favor da IMPUGNANTE nos autos do MS nº 95.00312840 e AMS nº 96.03.0646121 (DOC. 03), já transitada em julgado, afastou a limitação prevista no art. 15 da Lei 9.065/95 (art. 45 da Lei 8.981/95) somente em relação aos prejuízos fiscais apurados até 31.12.1994;

- Para fundamentar o falacioso argumento, o AFRF cita que na Certidão de Objeto e Pé do referido mandado de segurança constou que o objeto da ação era eximir da limitação prevista no art. 42 da Lei nº 8.981/95,

a partir do exercício 1995, a compensação do lucro tributável com os prejuízos fiscais ocorridos até 31.12.1994;

- O pedido da impetração não se limitou a esse período. Na verdade, não há uma única referência feita pela IMPUGNANTE a esse período ao longo do curso daquele processo judicial;

- O acórdão proferido pelo E. TRF da 3ª Região, nos autos do citado MS, deu provimento à APELAÇÃO da IMPUGNANTE sem qualquer ressalva e, por conseguinte, lhe assegurou o que constava do pedido do recurso, ou seja, afastou a limitação do art. 15 da Lei nº 9.065/95 (art. 45 da Lei 8.981/95) em relação aos prejuízos fiscais apurados em todos os exercícios, e não somente em relação aos apurados até 31.12.1994;

- Essa restrição (até o ano-base 1994) não está contemplada no pedido da IMPUGNANTE, e nem sequer foi apreciada ao longo do referido processo judicial. Por isso, a coisa julgada (decorrente daquela decisão judicial) não está limitada dessa forma, mesmo porque o provimento jurisdicional prestado pelo TRF foi no sentido de dar provimento à APELAÇÃO da IMPUGNANTE, em todos os seus termos e sem qualquer restrição, haja vista que acolheu todos os argumentos colacionados pela IMPUGNANTE, utilizando-os na fundamentação de sua decisão;

- Veja-se que o AFRF se apega a um erro material constante da Certidão de Objeto e Pé do processo, mas não leva em consideração o acórdão, tão pouco a sua fundamentação;

- O AFRF aplicou multa isolada no valor de R\$ 2.346.697,91, por suposta ausência de recolhimentos das antecipações mensais do IRPJ em 2004 (janeiro, abril, julho, agosto, outubro e novembro), no montante total de R\$ 3.128.930,41;

- Ocorre que, ao contrário do entendimento do AFRF, tais antecipações são indevidas e inexigíveis. Do mesmo modo, também o é a multa isolada aplicada. Isto porque a compensação integral (com prejuízos fiscais) realizada pela IMPUGNANTE é legítima e válida, eis que corretamente amparada na decisão judicial proferida no MS nº95.00312840 e AMS nº 96.03.0646121.mPor isso é que a IMPUGNANTE não apurou base de cálculo para a apuração das antecipações mensais do imposto;

- Do mesmo modo, nas DCTF's do período (1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 2004) apresentadas pela IMPUGNANTE (DOC. 08), os valores de IRPJ também se encontram "zerados", com exceção do débito no valor R\$ 2.186,37 (3º trimestre);

- Dessa forma, em razão do prejuízo fiscal sofrido pelo contribuinte nos meses apontados — decorrente da compensação efetuado com amparo na decisão judicial referida —, fica evidente que são indevidas as antecipações mensais exigidas pelo AFRF, bem como, conseqüentemente, a multa isolada aplicada;

- Por fim, em decorrência da glosa da referida compensação integral, supostamente indevida, de prejuízo fiscal (decorrente da não observância ao limite de 30% fixado no art. 42 da Lei nº8.981/95 e art. 15 da Lei nº9.065/95), o AFRF reajustou "de ofício" o saldo PREJUÍZO FISCAL acumulado na data-base 31.12.2004, para R\$ 4.082.592,75;

- Isto porque a compensação integral (com prejuízos fiscais) realizada pela IMPUGNANTE é legítima e válida, eis que corretamente amparada na decisão judicial proferida no MS nº 95.00312840 e AMS nº 96.03.0646121;

- Não bastasse todas as razões de improcedência acima aduzidas, ainda resta demonstrar que a autuação é nula na sua essência, porque contém diversos vícios formais que maculam sua validade, especialmente porque afrontam o princípio constitucional da ampla defesa e contraditório, uma vez que impedem o seu pleno exercício por ausência de demonstração do fato gerador e de erro de cálculo (o AFRF justificou a glosa no valor de R\$ 4.082.592,75, todavia, utilizou com base de cálculo o valor de R\$ 4.585.161,39 para apuração do imposto e adicional e com isso, apurou suposto crédito de IRPJ no valor de R\$ 1.140.290,34);

- Do mesmo modo, ao aplicar a multa de ofício (75%), o AFRF deixou de utilizar o valor da glosa (compensação supostamente indevida), utilizando o "desconhecido" valor de R\$ 4.585.191,39, quantificando (a maior) a multa em R\$ 855.217,75 e juros no valor de R\$ 677.560,51, quando, na verdade, deveria ter aplicado a multa e juros sobre a base de R\$ 4.082.592,75, há evidente erro na aplicação da multa isolada pelo AFRF, seja porque a multa supostamente devida deve ser aplicada no percentual de 50%, seja por erro da capitulação legal da penalidade aplicada, o que também ofende o art. 10 do Decreto nº 70.235/72, que fixa os requisitos formais do auto de infração;

- Com fulcro nos arts. 103 a 105 do CPC, pede o sobrestamento do presente processo até que aquele processo administrativo nº 13807.010641/200217 seja definitivamente julgado, em última e definitiva instância administrativa bem como a improcedência do presente Auto de Infração.

Diante da divergência em relação à base de cálculo do IRPJ (R\$ 4.082.592,75 no Termo de Verificação de fls.400/407 e R\$ 4.585.161,39 – discriminado no Auto de Infração de fl.468) tornou-se necessário converter o presente processo em diligência fiscal visando esclarecer os seguintes pontos controversos.

- Informar como foi calculada a base de cálculo da infração (01 Glosa de Prejuízos Compensados Indevidamente – Inobservância do Limite de 30%) contida no Auto de Infração de fl.468 de R\$ 4.585.161,39;

- Elabore relatório conclusivo e dê ciência a contribuinte concedendo-lhe o prazo de 10 dias para manifestação, conforme art.44 da Lei nº 9.784/99.

Em resposta ao Pedido de Diligência Fiscal, a Fiscalização elaborou relatório em que concluiu o seguinte:

- A Base de Cálculo de IRPJ lançada no Auto de IRPJ, de fl. 468, de R\$ 4.585.161,39, está incorreta. Apuramos que houve "erro de digitação" do valor da Base de Cálculo de IRPJ, no lançamento realizado através do Auto

de Infração de IRPJ, posto que "Valor Apurado" ali digitado (fl. 468), não deveria ser R\$ 4.585.161,39 e, sim, R\$ 4.082.592,75, havendo, pois, uma diferença a maior de R\$ 502.568,64, a qual não teve qualquer fundamento legal;

• Em vista disso, somos de opinião pela revisão do lançamento, reduzindo a Base de Cálculo de IRPJ para R\$ 4.082.592,75 e, em igual proporção, os respectivos Juros e Multas, mantendo-se, entretanto as MULTAS ISOLADAS de R\$ 2.346.697,81, bem como tudo que foi consignado no Termo de Constatação nº 03 e seus anexos, as fls. 400/409, que tido foram objeto de quaisquer alterações.

A contribuinte apresentou manifestação em relação à conclusão do relatório fiscal com o seguinte teor:

• Ao retificar o AIIM dizendo que a base de cálculo considerada inicialmente estava equivocada, trazendo como correto o cálculo apresentado do presente documento, a autoridade administrativa realiza novo lançamento tributário, substituindo aquele originário, devendo respeitar, portanto, as regras vigentes no CTN;

• E, nesse sentido, o parágrafo único do art. 149 do CTN é expresso ao dizer que a revisão do lançamento deve respeitar o prazo que o Fisco possui para lançar o tributo, ou seja, no caso em tela, 5 (cinco) anos contados da data do fato gerador da obrigação tributária.”

O acórdão recorrido julgou parcialmente procedente a impugnação da Contribuinte, sob os fundamentos de que: (a) não há vício de ampla defesa ou contraditório que justifique a nulidade dos lançamentos; (b) há contradição entre a base de cálculo informada no TVF para o lançamento de IRPJ (R\$4.082.592,75) e o valor da base de cálculo utilizada pelo lançamento (R\$4.585.161,39), sendo que a base de cálculo correta é aquela informada no TVF, razão do cancelamento parcial da exigência de IRPJ; (c) por meio de ação judicial, a Contribuinte obteve o direito de compensar integralmente, o resultado real obtido no exercício, com os saldos acumulados de seus prejuízos fiscais ocorridos apenas até 31/12/1994, sem os limites estabelecidos no artigo 42 da Lei nº8.981/95, c/c o artigo 15 da Lei nº 9.065/95. A partir de 1995, a Contribuinte deveria respeitar os limites de compensação fixados nas citadas leis; (d)

Em recurso voluntário, a Contribuinte reproduz suas alegações de impugnação, especialmente no que se refere à existência de decisão judicial, transitada em julgado, que lhe permitiria realizar compensações de prejuízos fiscais em percentual superior a 30% do lucro do período respectivo, o que justificaria o cancelamento dos lançamentos e a retificação de seu saldo de prejuízos. Subsidiariamente, defende a impossibilidade de concomitância de multa de ofício e multa isolada pela falta de pagamento das estimativas mensais de IRPJ.

É o relatório.

Voto

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/02/2015 por ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, Assinado digitalmente em 23

/02/2015 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 20/02/2015 por ANTONIO CARLOS GUI

DONI FILHO

Impresso em 23/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conselheiro ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO

O recurso voluntário interposto pela Contribuinte atende aos pressupostos de admissibilidade, pelo que dele se toma conhecimento.

1. Da conexão ao Processo Administrativo nº 13807.010641/2002-17

Pretende a Contribuinte que seja decretada a suspensão deste PA até julgamento do recurso voluntário interposto nos autos do Processo Administrativo nº 13807.010641/2002-17.

Segundo informado pelo acórdão recorrido, o PA n. 13807.010641/200217 versa sobre pedido de restituição, cumulado com os pleitos de COMPENSAÇÃO, objetivando o aproveitamento de saldos negativos de IRPJ relativos aos anos-calendário de 1997/2002, no valor de R\$ 6.648.513,67.

Por mais que tais recursos possam tratar de matéria análoga, o que sequer está comprovado nos autos, nota-se intuitiva ausência de prejudicialidade entre os processos a justificar o julgamento conjunto respectivo.

Rejeita-se, pois, o pedido de suspensão deste processo.

2. Da compensação de prejuízos fiscais

Conforme se infere do relatório supra, os lançamentos constituem créditos tributários de IRPJ e multa isolada por não recolhimento de estimativas decorrentes de compensação de prejuízos fiscais acima do limite de 30% do lucro líquido ajustado, conforme previsão do art. 42 da Lei n 8.981/95 e art. 15 da Lei nº 9.065/95.

Segundo a Contribuinte, citado limite não seria a ela aplicável, ante decisão, transitada em julgado, proferida no Mandado de Segurança n. 95.00312840, cujo recurso de apelação tramitou perante o Tribunal Regional Federal da 3ª Região sob o n. 96.03.0646121. No entendimento da Fiscalização e do acórdão recorrido, contudo, a tutela jurisdicional obtida seria apenas para autorizar as compensações de prejuízos fiscais acumulados até 1994 em quaisquer exercícios, não gerando efeitos em relação aos prejuízos acumulados em exercícios posteriores.

Controverte-se, pois, sobre a extensão da tutela jurisdicional obtida pela Contribuinte, especialmente se esta (tutela) abarcou as compensações com prejuízos fiscais acumulados após 1994 ou se se referiu tão somente aos prejuízos apurados até tal ano.

O mandado de segurança em questão foi impetrado no ano de 1995 e voltou-se contra a já referida limitação de 30% para a compensação de prejuízos fiscais, contida na Lei nº 8.981/95.

De início, na narrativa dos fatos, a Contribuinte expôs que “*acumulou prejuízo até o fim do exercício de 1994. Nos termos da legislação de regência, adquiriu o direito de compensar esse prejuízo com lucros futuros*” (fl. 480). No primeiro parágrafo de seu mandado de segurança, portanto, a Contribuinte afirma que trataria dos prejuízos acumulados até 1994 e que teria direito a compensar *esse* prejuízo.

Inicia, então, sua exposição de direito, afirmando que a limitação à compensação viola o direito adquirido da Contribuinte de compensar os prejuízos já acumulados, que foram apurados antes da vigência da legislação limitadora. Ora, em seu

principal fundamento jurídico, nitidamente, a Contribuinte reporta-se aos prejuízos já acumulados e limita a questão jurídica ao prejuízo acumulado antes da Lei nº 8.981/95, isto é, aqueles acumulados até 1994.

Em seu pedido, a Contribuinte requer a concessão da segurança para que lhe seja garantido o “*direito de compensar do Imposto sobre a Renda apurado neste exercício e em exercícios futuros os prejuízos acumulados sem qualquer limitação*” (fl. 489).

Diante do contexto acima narrado, exposição dos fatos e a própria causa de pedir do mandado de segurança, infere-se que a Contribuinte fez menção em seu pedido aos prejuízos acumulados até o momento da impetração, mencionados em sua peça mandamental, ou seja, até 1994. Esses prejuízos poderiam ser compensados no exercício de 1995 e em exercícios futuros, sem limitação de 30%.

Em que pese o arrazoado da Contribuinte sobre a correta interpretação de seu pedido, a expressão “prejuízos acumulados” constante do pedido, a narrativa dos fatos e o fundamento de seu pedido são indicativos seguros de que o mandado de segurança referia-se ao direito de compensar os prejuízos já apurados até o ano-calendário de 1994.

Por tal razão, diante do exposto pedido formulado no mandado de segurança no sentido de que os prejuízos acumulados até 1994 não se sujeitassem a trava de 30%, tem-se que os prejuízos apurados posteriormente devem se sujeitar à legislação limitadora.

Ressalte-se, ao final, que em situações muito controversas de aplicação de sentença judicial, tal como ocorre no caso, é de todo recomendável que a solução definitiva da lide seja dada pelo próprio Poder Judiciário, responsável pela edição do ato cuja aplicação se requer. Dispensasse a sentença intenso trabalho de exegese, impor-se-ia à Administração respeitar seus termos (sentença) tal como lançados. Do contrário, havendo dúvida relevante sobre a extensão dos efeitos do ato decisório e de sua vigência na data dos fatos geradores discutidos, incumbe ao Judiciário, se assim pretender a Contribuinte, dar a palavra final sobre o tema, mormente se considerado o fato de a aplicação (da sentença) em referência, se acolhida a tese da Contribuinte, traria reflexos na situação jurídica entre as partes (Contribuinte e Fazenda Nacional) até os dias atuais.

Procedente, portanto, o lançamento nessa parte.

3. Da multa isolada

Sustenta a Contribuinte ser indevida a aplicação concomitante de multa de ofício pela falta de pagamento do imposto ao final do ano calendário e multa isolada pela falta de pagamento das estimativas mensais.

Nesse ponto, razão assiste à Contribuinte.

O CARF possui entendimento consolidado a respeito da legitimidade da sua exigência na hipótese de não recolhimento tempestivo de tributos apurados sob o regime de estimativa mensal. Contudo, tal exigência não deve ser admitida em toda e qualquer hipótese.

A exigência da multa de lançamento de ofício isolada, sobre diferenças de IRPJ e CSLL não recolhidos mensalmente, somente se justifica 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 maior do que o recolhido por estimativa. Veja-se, nesse sentido, ementas de v. acórdãos proferidos pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, *verbis*:

CSLL – MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA – TRIBUTO APURADO INFERIOR AO VALOR CALCULADO POR ESTIMATIVA. O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 determina que a multa de ofício seja calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, grandeza que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. Na apuração do lucro real anual, o tributo devido pelo contribuinte só é conhecido ao final do período de apuração quando ocorre a aquisição de renda pelo contribuinte - fato gerador do Imposto sobre a Renda. Improcede a aplicação de penalidade pelo não-recolhimento de estimativa quando o valor do cálculo estimado ultrapassa o tributo devido na escrita fiscal ao final do exercício. (CSRF, Primeira Turma, Processo n. **10680.005834/2003-12, Relator Marcos Vinícius Neder de Lima, Acórdão 105-139794**)

No mesmo sentido:

CSLL – MULTA ISOLADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA – O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 preceitua 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 apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade pelo não-recolhimento de estimativa quando a empresa recolhe, ao longo do ano, valor superior ao apurado em sua escrita fiscal ao final do exercício. Recurso especial provido. (CSRF, Primeira Turma, Processo n. **10665.001042/99-48, Ac. 108-133750, Rel.: Marcos Vinícius Neder de Lima**)

No mesmo sentido:

RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA - MULTA ISOLADA LANÇAMENTO DEPOIS DE ENCERRADO O ANO CALENDÁRIO: Encerrado o período anual da apuração, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência efetivamente devida, apurada com base no balanço anual, revelando-se improcedente a cominação de multa, mormente se o contribuinte optou, antes da ação fiscal, em incluir a referida no REFIS. (CSRF, **10140.001362/2002-47, Ac. 107-133806, José Henrique Longo**)

No mesmo sentido:

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. Recurso especial negado. (CSRF, Primeira Turma, Ac. 103-124926, Rel.: José Carlos Paussuelo, Processo n. **10280.009389/99-26**)

Também é entendimento assente em seara administrativa o de que é ilegítima a aplicação concomitante da multa isolada por falta de recolhimento de IRPJ e CSLL sobre bases estimadas e da multa de ofício lançada conjuntamente com o montante principal do

imposto, quando ambas tiverem por base o mesmo fato apurado em procedimento fiscal.
Verbis:

“MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO - A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. Recurso especial negado. (Processo n. 10510.000679/2002-19, Recurso n. 106-131314, Ac. CSRF/01-04.987, Primeira Turma, Relator: Leila Maria Scherrer Leitão, 15/06/2004)

Do exame dos autos verifica-se que no ano-calendário lançado houve autos de infração de IRPJ com multa de ofício e autos de infração de multas isoladas por não recolhimento sobre bases estimadas por conta dos mesmos fatos. Nesse sentido, considerando-se a concomitância entre as penalidades de ofício, impõe-se a manutenção do afastamento das multas isoladas aplicadas no caso dos autos.

Destaque-se, por fim, que a discussão em referência não comporta maiores controvérsias, ante a edição da Súmula n. 105 do CARF, do seguinte teor, *verbis*:

“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”.

Por tais fundamentos, orienta-se voto no sentido de conhecer do recurso voluntário interposto para rejeitar o pedido de suspensão do processo e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para cancelar a exigência da multa isolada por não recolhimento de estimativas.

(assinado digitalmente)

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator