



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

Processo nº 19515.005366/2008-69
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1103-001.092 – 1^a Câmara / 3^a Turma Ordinária
Sessão de 31 de julho de 2014
Matéria Multa isolada - IRPJ e CSLL
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
LF TEL S.A

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004, 2005

Ementa: IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA APÓS O ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO E CONCOMITANTEMENTE À MULTA DE OFÍCIO.

Conforme entendimento consolidado neste Conselho (v.g. acórdão CSRF/9101-001.854, de 29/01/2014), os recolhimentos por estimativa têm natureza de antecipação do IRPJ e da CSLL, cujo fato gerador ocorre no final do exercício, de modo que o dever de antecipar desaparece após o encerramento do exercício, impossibilitando a aplicação da multa isolada. Além disso, houve *bis in idem* no caso dos autos, o que não pode ser admitido, pois, em razão da suposta ausência de pagamento e, ou declaração das estimativas mensais de IRPJ e CSLL, a autoridade fiscal (i) exigiu a multa isolada calculada sobre as estimativas devidas e (ii) considerou que o valor das estimativas mensais não poderia ser compensado com os tributos apurados no ajuste anual, de modo que restou um saldo de IRPJ e CSLL a pagar correspondente, exatamente, ao valor das estimativas, sobre o qual também foi aplicada a multa de ofício.

ESTIMATIVAS MENSAIS. IRRF.

Tendo sido apresentados DARF e informe de rendimentos comprovando a retenção, o IRRF recolhido ao longo do ano-calendário deve ser deduzido na apuração do valor do IRPJ devido por estimativa em 2004, por força do disposto no art. 2º, III da Lei nº 9.430/96, afastando-se, assim, a multa isolada calculada sobre os respectivos valores.

ESTIMATIVAS MENSAIS. COMPENSAÇÕES.

Tendo sido apresentada DCOMP, deve ser considerado comprovado o pagamento da CSLL devida por estimativa no ano-calendário de 2004 mediante compensação com tributos recolhidos indevidamente ou a maior, afastando-se, assim, a multa isolada calculada sobre os respectivos valores.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/09/2014 por BRENO FERREIRA MARTINS VASCONCELOS, Assinado digitalmente

em 18/09/2014 por BRENO FERREIRA MARTINS VASCONCELOS, Assinado digitalmente em 01/10/2014 por ALOYS
IO JOSE PERCINIO DA SILVA

Impresso em 01/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ESTIMATIVAS MENSAIS. COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO. AUSÊNCIA DE INFORMAÇÃO EM DCTF.

Tendo sido apresentados em sede de impugnação os comprovantes de pagamento das estimativas mensais de IRPJ devidas em 2005, o que foi confirmado, pelas autoridades de primeiro grau, no banco de dados da RFB, deve ser afastada a multa isolada sobre os respectivos valores, ainda que os pagamentos não tenham sido informados em DCTF, pois tal penalidade apenas pode ser exigida quando o pagamento mensal “deixar de ser efetuado”, nos termos do art. 44, II da Lei nº 9.430/96.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

ESTIMATIVAS MENSAIS. IRRF.

Tendo sido apresentados DARF e informe de rendimentos comprovando a retenção, o IRRF recolhido ao longo do ano-calendário deve ser deduzido na apuração do valor do IRPJ devido por estimativa em 2004, por força do disposto no art. 2º, III da Lei nº 9.430/96, afastando-se, assim, o valor exigido a título de IRPJ anual devido em tal ano.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2004, 2005

ESTIMATIVAS MENSAIS. COMPENSAÇÕES.

Tendo sido apresentada DCOMP, deve ser considerado comprovado o pagamento da CSLL devida por estimativa no ano-calendário de 2004 mediante compensação com tributos recolhidos indevidamente ou a maior, afastando-se, assim, a multa isolada calculada sobre os respectivos valores.

ESTIMATIVAS MENSAIS. COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO. AUSÊNCIA DE INFORMAÇÃO EM DIPJ.

Tendo sido comprovado o pagamento da CSLL devida por estimativa em 2005 e demonstrado que os pagamentos apenas deixaram de ser informados na linha 52 da ficha 17 da DIPJ 2006, deve ser afastada a multa isolada sobre os respectivos valores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, negar provimento ao recurso de ofício e, por maioria, dar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro e André Mendes de Moura.

(assinado digitalmente)

(assinado digitalmente)

Breno Ferreira Martins Vasconcelos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro, Fábio Nieves Barreira, André Mendes de Moura, Breno Ferreira Martins Vasconcelos, Marcos Shigueso Takata e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

DO LANÇAMENTO

Trata-se de autos de infração (fls. 46-64) lavrados para a exigência de débitos de IRPJ e CSLL e de multa isolada em razão da falta de recolhimento das estimativas mensais.

De acordo com o termo de verificação e constatação fiscal nº 02 (fls. 38-45):

- (i) Foi realizado procedimento de revisão interna das DIPJ relativas aos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005 e das DACON relativas ao ano-calendário de 2005 em cumprimento ao RPF nº 819000-2008-01886;
- (ii) Matérias tributárias relativas a PIS e COFINS foram tratadas no Termo de Verificação e Constatação Fiscal nº 01 (objeto de outro processo administrativo);
- (iii) O contribuinte foi intimado, por via postal, no endereço constante do cadastro da RFB, para a apresentação de documentos e livros fiscais e contábeis, que justificassem as ocorrências verificadas, mas a correspondência teve seu recebimento recusado, em 20/06/2008, razão pela qual foi enviada ao endereço do sócio administrador, tendo sido novamente recusado o recebimento em 11/07/2008;
- (iv) Dessa forma, a empresa foi intimada por meio do Edital DIFIS I nº 102/2008;
- (v) Não houve manifestação por parte do contribuinte, razão pela qual os lançamentos foram realizados com base nos elementos constantes nos sistemas de dados da RFB;
- (vi) Tendo o contribuinte optado pelo regime de pagamento por estimativa nos anos-calendário de 2004 e 2005, foi aplicada multa isolada de 50% (art. 44, §1º, IV da Lei nº 9.430/96) sobre os recolhimentos mensais de IRPJ e CSLL não realizados ou declarados em DCTF;
- (vii) Foram glosados os valores deduzidos na DIPJ 2005 a título de IRPJ por estimativa; e
- (viii) O contribuinte não declarou em DCTF tampouco efetuou o recolhimento de débitos de IRPJ e CSLL devidos no ajuste, apurados na DIPJ 2005.

DA IMPUGNAÇÃO

- (i) Em 2004 foi apurado IRPJ-estimativa mensal no valor total de R\$130.904,82, dos quais R\$39.351,28 correspondem ao mês de março/2004, R\$236,23 correspondem ao mês de novembro/2004 e R\$91.317,30 correspondem ao mês de dezembro/2004, tendo sido apurado prejuízo nos demais meses;
- (ii) De acordo com essa sistemática de recolhimento de estimativas mensais, os pagamentos realizados são considerados recolhimentos provisórios (antecipações) que deverão ser computados ao final do período de apuração, quando do cálculo do IRPJ efetivamente devido;
- (iii) Nos termos do §4º do artigo 2º da Lei nº 9.430/96, para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar, apurado por estimativa, o contribuinte poderá deduzir desse montante o valor do imposto pago a maior ou indevidamente por estimativa e do IRRF;
- (iv) O auditor fiscal equivocou-se porque não considerou a estimativa indevidamente recolhida por meio de DARF no mês de junho/2004 (R\$69.891,78); o IRRF; e a compensação de débito de IRPJ-estimativa realizada em março/2004 com saldo de pagamento indevido de PIS e saldo negativo de IRPJ do ano-base de 2002;
- (v) A recorrente apurou e declarou, na DIPJ relativa ao ano de 2004, CSLL-estimativa no valor total de R\$565.619,87;
- (vi) Auditor fiscal também não considerou a compensação realizada por meio do PER/DCOMP nº 08989.77998.070604.4.1.3.04-9257 em março/04 e o recolhimento de estimativa no valor de R\$27.321,04 realizado em junho/2004;
- (vii) Quanto à imputação de insuficiência de declaração da CSLL devida durante o ano-calendário de 2005, no valor de R\$712.126,15, igualmente não merece prosperar a argumentação do auditor fiscal, pois houve mero erro cometido pela recorrente quando do preenchimento da linha 52 (CSLL Mensal Paga por Estimativa) da Ficha 17 (Cálculo da Contribuição sobre o Lucro Líquido) da DIPJ relativa ao ano-calendário de 2005;
- (viii) Recorrente deixou de informar o valor pago no total de R\$712.126,14, o que gerou um total a pagar, no final do ano-calendário, nesse mesmo valor;
- (ix) Considerando, porém, que a recorrente efetuou, durante todo o ano-base de 2005, os recolhimentos apurados e devidos a título de estimativa mensal, não houve prejuízo aos cofres públicos;
- (x) Em relação à multa isolada calculada sobre estimativas que teriam deixado de ser recolhidas no ano-calendário de 2005, houve mero erro de registro das DCTF no sistema da RFB, mas não houve falta de declaração ou de recolhimento;
- (xi) Subsidiariamente, não pode prevalecer a cobrança de multa isolada, pois no momento da lavratura dos autos de infração já estavam encerrados os períodos-base objeto de lançamento de ofício e a cobrança da multa isolada cumulativamente com a multa de ofício vinculada gera duplidade na cobrança, o que não pode ser admitido;
- (xii) Tendo sido demonstrada e comprovada a existência dos pagamentos e das compensações dos valores exigidos, tais elementos devem ser considerados no julgamento por força do princípio da verdade material;

(xiii) Ainda subsidiariamente, a taxa Selic não pode ser utilizada como “juros moratórios”, pois possui natureza remuneratória, que não guarda relação com a “mora” do devedor.

DA DECISÃO DA DRJ

Em 20 de janeiro de 2012 os membros da 3^a Turma de Julgamento da DRJ São Paulo I acordaram, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário exigido pelos seguintes motivos (fls. 471-504):

- (i) O argumento de que não pode ser aplicada multa concomitantemente à multa de ofício não procede, pois há dois deveres que, para o caso de descumprimento, são previstas duas sanções que, apenas raramente, têm como base o mesmo valor, não se tratando, portanto, de cobrança dupla;
 - (ii) Também não procede o argumento de que não pode ser exigida multa isolada após o encerramento do ano-base, pois o que se pretende proteger com a multa isolada sobre os valores devidos e não recolhidos é a entrada em periodicidade mensal dos valores devidos sobre a renda e sobre o lucro líquido da empresa (IRPJ e CSLL);
 - (iii) Quanto ao IRPJ devido no ano-calendário de 2004:

- Valores por estimativa considerados pagos serão dedutíveis na apuração do IRPJ devido no encerramento do ano-calendário;
 - IRRF é uma forma de pagamento para o fim de considerar pagas as estimativas devidas no curso do ano-calendário;
 - Os valores compensados por DCOMP também podem ser considerados efetivamente pagos;
 - Em março do ano-calendário de 2004 o montante acumulado de IRRF era de R\$2.140,75, de modo que não seria possível deduzir R\$3.802,05;
 - Em relação às compensações realizadas, as DCOMP 13955.94889.260307.1.7.02-0171 e 08989.77998.070604.1.3.04-9257 não foram apreciadas, mas extinguiram o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação, nos termos do art. 74, §2º da Lei nº 9.430/96;
 - O pagamento indevido realizado a título de estimativa em junho de 2004 pode ser deduzido na apuração do IRPJ a pagar do ano-calendário de 2004, mas não pode ser introduzido nos balancetes de redução/suspensão, de modo que não reduz a multa isolada;

- (iv) Quanto à CSLL devida no ano-calendário de 2004:

- A proposta da recorrente é semelhante à trazida para o IRPJ do ano-calendário 2004, sendo que não houve retenção a título de CSLL;
 - Houve compensação de um débito de CSLL por estimativa, no valor de

- O recolhimento indevido realizado a título de CSLL estimativa apenas pode ser aproveitado no final do ano, na apuração anual da CSLL, mas não é possível incluí-lo nos balancetes;

(v) Quanto ao IRPJ devido no ano-calendário de 2004:

- Tendo em vista os documentos juntados pela recorrente (DARF e DCTF) e o banco de dados da RFB, verifica-se que não tem razão de ser a alegação do auditor fiscal de que as estimativas de IRPJ relativas ao ano-calendário de 2005 não teriam sido declaradas e que não haveria recolhimentos efetuados a tal título;
- Há uma pequena diferença (R\$3,59) a menor para três meses, sendo que existem DARF disponíveis para quitar valores supostamente devidos em dois desses meses, os quais foram pagos antes da autuação, devendo a multa de ofício e os juros de mora serem exonerados nesses casos;
- A DCOMP 06061.24261.281005.1.3.04-9933, utilizada para pagamento de R\$1.999,98 no mês de set/2005, foi não homologada, sendo objeto do PAF 10880.976155/2009-51, mas, além do DARF ter sido superior ao devido, o fato do débito constar de DCOMP é forma de pagamento das estimativas e não há justificativa para lançamento de ofício do seu valor; e

(vi) Quanto à CSLL devida no ano-calendário de 2005:

- Houve erro de preenchimento da linha 52 (CSLL mensal paga por estimativa), o que, porém, não permite a cobrança do valor apurado anualmente, pois todas as estimativas foram pagas e declaradas, pagamentos esses que extinguem o valor devido ao final do ano-calendário.

Os argumentos de ilegalidade e, ou constitucionalidade da legislação tributária que prevê a exigência de juros de mora com base na Selic não foram examinados no voto, pois não compete à instância administrativa manifestar-se sobre tais tipos de argumentos, conforme o Parecer PGFN/CRF nº 439/96.

Foi interposto recurso de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

A recorrente apresentou o recurso voluntário de fls. 517-531, no qual informou que realizou o pagamento dos valores remanescentes de IRPJ e CSLL, acrescidos de juros de mora e multa de ofício reduzida em 30%, que foram mantidos pela DRJ, tendo anexado aos autos cópia dos DARF.

Tendo ocorrido tal pagamento, a recorrente apenas discutiu, em seu recurso, a cobrança da multa isolada mantida pela DRJ, tendo alegado que (i) tal penalidade não pode ser aplicada após o encerramento do ano-base e (ii) não poderia ter sido cumulada com a multa de ofício.

Por fim, requereu a reforma parcial da decisão da DRJ, no que se refere ao cancelamento da cobrança das multas isoladas em razão da suposta falta de recolhimento sobre as estimativas de IRPJ e CSLL durante os anos-base de 2004 e 2005.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Breno Ferreira Martins Vasconcelos

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade (fls. 1043 e 1044), razão pela qual dele conheço.

A numeração de fls. indicada no voto é a do e-processo.

Para a delimitação da matéria sujeita à apreciação deste Conselho, é importante retomar, em apertada síntese, o histórico deste processo.

Conforme relatado, os autos de infração que originaram este processo foram lavrados para a exigência de débitos de IRPJ e CSLL (principal, juros e multa de ofício) e de multa isolada calculada sobre as estimativas mensais de tais tributos.

Em suma, a fiscalização entendeu que recolhimentos por estimativa devidos nos anos-calendário de 2004 e 2005 deixaram de ser pagos ou declarados, razão pela qual *(i)* exigiu a multa isolada de 50% sobre tais valores e *(ii)* considerou indedutíveis, na apuração do IRPJ e da CSLL devidos no ajuste anual em 2004, as estimativas mensais de IRPJ e CSLL que, embora devidas ao longo de tal ano-calendário, não foram recolhidas ou informadas em DCTF. Além disso, *(iii)* foram exigidos débitos de CSLL anual que teriam deixado de ser informados em DCTF pela recorrente no ano-calendário de 2005.

A recorrente acostou à sua impugnação documentos comprobatórios do pagamento das estimativas mensais relativas aos anos-calendário de 2004 e 2005 e esclarecimentos a respeito de equívocos cometidos na apresentação de suas declarações, argumentos esses que foram parcialmente acolhidos pela DRJ, que manteve parte dos débitos de IRPJ e CSLL (e a respectiva multa de ofício) e da multa isolada.

Após ter sido cientificada do acórdão proferido pela DRJ, a recorrente realizou o pagamento dos débitos de IRPJ e CSLL remanescentes, acrescidos de multa de ofício e juros de mora, tendo acostado os DARF comprobatórios do pagamento ao Recurso Voluntário (fls. 521). Dessa forma, foi arguida no Recurso Voluntário, apenas, a impossibilidade de exigência da multa isolada após o encerramento do ano-calendário e concomitantemente à multa de ofício.

Além do referido Recurso Voluntário, este Conselho deverá apreciar o Recurso de Ofício (fls. 472), análise essa que engloba, em suma, a comprovação, pela recorrente, do pagamento de parte dos débitos colhidos pelas autuações fiscais.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.100-2 de 24/08/2011
Autenticado digitalmente em 18/09/2014 por BRENO FERREIRA MARTINS VASCONCELOS, Assinado digitalmente

em 18/09/2014 por BRENO FERREIRA MARTINS VASCONCELOS, Assinado digitalmente em 01/10/2014 por ALOYS

IO JOSE PERCINIO DA SILVA

Impresso em 01/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O histórico acima narrado está indicado no quadro abaixo:

	Autos de infração	Acórdão DRJ	Recurso Voluntário
Multa isolada IRPJ	R\$ 1.037.060,19	R\$ 52.799,92	Matérias recorridas
Multa isolada CSLL	R\$ 22.991,70	R\$ 14.144,10	
IRPJ e multa de ofício*	R\$ 3.439.559,41	R\$ 62.470,52	Matérias não recorridas – recolhimento realizado (fls. 521)
CSLL e multa de ofício*	R\$ 1.572.456,72	R\$ 1.692,55	

*Valores acrescidos de juros de mora

Recurso Voluntário

Foi exigida da recorrente multa isolada de 50% em razão da falta de pagamento do IRPJ incidente sobre a base de cálculo estimada nos anos-calendário de 2004 e 2005 e da CSLL devida por estimativa no ano-calendário de 2004, com fundamento no art. 44, II, “b” da Lei nº 9.430/96.

Tendo optado pela apuração do lucro real anual nos anos-calendário de 2004 e 2005, a recorrente realmente estava sujeita ao pagamento do IRPJ, do adicional e da CSLL, em cada mês, determinados sobre base de cálculo estimada, nos moldes dos arts. 2º da Lei nº 9.430/96 e 222 e seguintes do Regulamento do Imposto de Renda (“RIR/99” – Decreto nº 3.000/99).

Conforme relatado, a recorrente comprovou ter efetuado parte dos pagamentos devidos a título de estimativa, tendo sido exonerada, pela DRJ, a respectiva parcela do débito. Já em relação à parte do débito que foi mantida pela DRJ, alega a recorrente que a multa isolada não pode ser aplicada após o encerramento do exercício e de forma concomitante à multa de ofício calculada sobre os saldos de IRPJ e CSLL apurados na declaração de ajuste, porque esta penalidade absorve aquela.

O argumento da recorrente está em consonância com a jurisprudência pacífica deste Conselho.

Os recolhimentos por estimativa têm natureza de antecipação do IRPJ e da CSLL, cujo fato gerador ocorre no final do exercício. Dessa forma, e considerando-se que o dever de antecipar existe apenas enquanto houver uma obrigação a ser antecipada (isto é, enquanto ainda não tiver ocorrido o fato gerador do IRPJ e da CSLL), é forçoso concluir que a base imponível da multa isolada desaparece após o final do exercício (momento da ocorrência do fato gerador), deixando de ser possível, portanto, a aplicação dessa penalidade.

Sem prejuízo do argumento acima, é evidente que, na situação concreta da recorrente, em decorrência da prática de uma única conduta foram aplicadas duas penalidades. Isso porque, em razão da suposta ausência de pagamento e, ou declaração das estimativas mensais de IRPJ e CSLL apuradas em DIPJ, a autoridade fiscal (i) exigiu a multa isolada calculada sobre as estimativas devidas e (ii) considerou que o valor das estimativas mensais não poderia ser compensado com os tributos apurados no ajuste anual, de modo que restou um saldo de IRPJ e CSLL a pagar correspondente, exatamente, ao valor das estimativas, sobre o qual também foi aplicada a multa de ofício.

Ora, é cediço que “o ordenamento jurídico pátrio rechaça a existência de *bis in idem* na aplicação de penalidades tributárias” (voto proferido pelo Conselheiro Relator Paulo

Roberto Cortez no acórdão 1402-001.505, 2ª Turma Ordinária, 4ª Câmara, Primeira Seção de Julgamento, sessão de 06/11/2013). Isto é, o contribuinte não pode ser penalizado duas ou mais vezes pelo cometimento de uma única infração tributária.

Esta Turma já decidiu pela impossibilidade de aplicação da multa isolada concomitantemente à multa de ofício porque esta penalidade absorve aquela. Nesse sentido, pela sua clareza e precisão, transcrevo parte do voto proferido pelo eminentíssimo Conselheiro Marcos Shigeyuki Takata no acórdão nº 1103-000.934, de 08/10/2013:

Bem se sabe que a partir da Lei 9.430/96, com a instituição do IRPJ e da CSL apurados trimestralmente (sem prejuízo da opção pela apuração anual no caso de lucro real), o IRPJ mensal, assim como a CSL mensal, deixaram de ser IRPJ e CSL efetivos, tornando-se IRPJ e CSL por estimativa. Isso resulta claro no “título” dos arts. 2º e 6º, da Lei 9.430/96 (e para a CSL, em virtude do art. 28 dessa lei) que preconizam “pagamento por estimativa”.

Não por menos a Instrução Normativa 93/97, alterando o que dispunha a Instrução Normativa 11/96, passou a prever que a falta de pagamento do IRPJ e da CSL mensais por estimativa não autoriza sua cobrança, mas tão só a multa isolada por falta do referido pagamento.

Ora, com a aplicação da multa de ofício de 75% sobre o valor das CSL efetivas e não pagas, juntamente com a exigência desse tributo, como se pretender aplicar, ao mesmo tempo, a multa de 50% sobre a CSL por estimativa não paga dos mesmos anos-calendário? Constitui, a meu ver, uma incoerência lógica, teleológica e axiológica a aplicação concomitante dessas multas, à vista do bem jurídico tutelado.

É de cartesiana nitidez, para mim, que a aplicação da multa de ofício de 75% sobre o valor não pago da CSL efetivamente devida, cobrável juntamente com essa, exclui a aplicação da multa de ofício de 50% (multa isolada) sobre o valor não pago da CSL mensal por estimativa, do mesmo ano-calendário.

Isso, seja por interpretação lógica dos preceitos citados (aliás, para além disso, pode-se dizer que é corolário lógico), seja por interpretação finalística do art. 44, I e II, da Lei 9.430/96.

Como penalizar pelo todo e ao mesmo tempo pela parte do todo? Isso seria uma contradição de termos lógicos e axiológicos – e mesmo finalísticos (teleológicos).

Apenado o continente, desnecessário e incabível apenar o conteúdo. Se já se penaliza o todo, não há sentido em se penalizar também a parte do todo. É a aplicação do princípio da consunção em matéria apenatória.

Ressalto que a Câmara Superior de Recursos Fiscais também tem entendido que “Não é cabível a cobrança de multa isolada quando já lançada a multa de ofício, após o encerramento do ano-calendário” (acórdão nº 9101-001.854, de 29/01/2014, 1ª Turma da CSRF, Rel. Cons. Marcos Aurélio Pereira Valadão).

Pelas razões acima expostas, dou provimento ao recurso voluntário, para afastar a exigência da multa isolada calculada sobre as estimativas mensais de IRPJ e CSLL.

Recurso de Ofício

Seguindo a estrutura adotada pela DRJ e pela própria recorrente em sua impugnação, analiso o recurso de ofício por tributo e ano-calendário.

(i) IRPJ devido no ano-calendário de 2004

A autoridade fiscal entendeu que as estimativas de IRPJ devidas não foram pagas ou declaradas (informadas em DCTF) e glosou a dedução das estimativas mensais de IRPJ na apuração do imposto devido no ajuste anual.

Para infirmar a alegação de que as estimativas mensais informadas em DIPJ não foram pagas ou declaradas, a recorrente arguiu que o auditor fiscal deveria ter considerado **(i)** estimativa recolhida indevidamente no mês de junho de 2004, no valor de R\$69.891,78; **(ii)** o IRRF recolhido pelas fontes pagadoras ao longo do ano; e **(iii)** a compensação de estimativas mensais de IRPJ, por meio de PER/DCOMP, com saldo de pagamento indevido de PIS e saldo negativo de IRPJ do ano-base de 2002.

A teor do disposto no art. 2º, III da Lei nº 9.430/96, o IRRF recolhido ao longo do ano-calendário realmente deve ser deduzido na apuração do valor do imposto a ser pago mensalmente:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

Dessa forma, e considerando-se que a recorrente apresentou DARF e informe de rendimentos comprovando a retenção de R\$1.400.000,00 (fls. 163-164) e que os julgadores de 1ª instância verificaram, com base nas DIRF apresentadas pelas fontes pagadoras e disponíveis no banco de dados da RFB, que a recorrente sofreu retenções no valor total de R\$1.414.600,18 em 2004 (fls. 484 e 485), entendo que tais valores devem ser deduzidos na apuração das estimativas mensais de IRPJ devidas em tal ano.

Ainda quanto às retenções sofridas pela recorrente, vale registrar que foram submetidas à tributação, conforme a linha 24 da ficha 06A da DIPJ 2005, receitas financeiras no valor de R\$24.786,686,25 (fls. 25), o que corrobora o argumento de que o IRRF calculado sobre tais valores e recolhido aos cofres públicos pelas fontes pagadoras deve ser deduzido na apuração do IRPJ devido pela beneficiária.

Também compartilho do entendimento da DRJ no sentido de que “apesar do termo utilizado ser estimativa paga, essa palavra conota outras formas de quitação além do recolhimento por meio de DARF na rede bancária” (fls. 483). Sendo assim, devem ser consideradas como forma de pagamento das estimativas mensais as *compensações* realizadas pela recorrente, as quais foram devidamente comprovadas às fls. 168-187 e confirmadas pela autoridade julgadora de 1º grau às fls. 488-490.

Está correta, portanto, a redução do valor exigido nos autos de infração a título de multa isolada calculada sobre estimativas mensais de IRPJ devidas no ano de 2004 e, consequentemente, do valor exigido a título de IRPJ anual devido em tal ano.

(ii) CSLL devida no ano-calendário de 2004

Na linha dos comentários tecidos quanto ao IRPJ, entendo – tal qual a DRJ – que as compensações de CSLL devida por estimativa com tributos recolhidos indevidamente ou a maior por meio da DCOMP nº 08989.77998.070604.1.3.049257 configuram forma válida de pagamento. Tendo sido essa compensação devidamente comprovada pela recorrente às fls. 168-187 e confirmada pela autoridade julgadora de 1º grau às fls. 488-490, está correta a postura adotada pelos julgadores de 1ª instância nesse ponto.

Mantém-se incólume, também neste ponto, a decisão pela redução do valor exigido nos autos de infração a título de multa isolada calculada sobre estimativas mensais de CSLL devidas no ano de 2004 e, consequentemente, do valor exigido a título de CSLL anual devida em tal ano.

(iii) IRPJ devido no ano-calendário de 2005

Em relação ao ano-calendário de 2005, a autoridade fiscal exigiu apenas multa isolada em razão da alegada ausência de pagamento ou declaração das estimativas mensais de IRPJ.

A recorrente comprovou o pagamento das estimativas mensais de IRPJ devidas ao longo do ano-calendário de 2005 às fls. 264-292 e as autoridades julgadoras de 1ª instância confirmaram tais pagamentos no banco de dados da RFB.

Ora, se a obrigação de efetuar o recolhimento das estimativas mensais de IRPJ foi devidamente cumprida pela recorrente, o simples fato de tais informações não terem sido prestadas em DCTF não autoriza a exigência da multa isolada, pois essa penalidade, nos termos do art. 44, II da Lei nº 9.430/96, apenas pode ser exigida quando o pagamento mensal *deixar de ser efetuado*, o que, evidentemente, não ocorreu nos casos em que a recorrente apresentou os comprovantes de pagamento das estimativas (DARF, dedução de IRRF ou PER/DCOMP).

Vale registrar que os julgadores da DRJ, ao contrário do quanto afirmado

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/09/2014 por BRENO FERREIRA MARTINS VASCONCELOS, Assinado digitalmente

em 18/09/2014 por BRENO FERREIRA MARTINS VASCONCELOS, Assinado digitalmente em 01/10/2014 por ALOYS
IO JOSE PERCINIO DA SILVA

Impresso em 01/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

de dados da RFB e verificaram que as estimativas de IRPJ devidas foram devidamente informadas. Foi identificada nas DCTF, apenas, uma diferença a menor, devida pela recorrente, em três meses do ano-calendário, mas, considerando-se que para dois desses meses a contribuinte acostou aos autos os DARF comprobatórios do recolhimento (fls. 265 e 270), foi afastada a multa isolada em relação a tais meses.

Tendo sido comprovado o pagamento, entendo correta a decisão proferida pelos Ilustres Julgadores e nego provimento ao recurso de ofício também neste ponto.

(iv) CSLL devido no ano-calendário de 2005

Ainda quanto ao ano-calendário de 2005, a autoridade fiscal exigiu débito de CSLL devida no ajuste anual por entender que as estimativas mensais (utilizadas pela recorrente para o pagamento da CSLL anual) não foram pagas ou declaradas.

A recorrente alegou que efetuou os pagamentos devidos a título de estimativa, mas apenas deixou de informá-los na linha 52 da ficha 17 da DIPJ 2006 (“CSLL mensal paga por estimativa”).

Concluo, mais uma vez, que, tendo sido devidamente comprovados pela recorrente os pagamentos realizados (fls. 212-233), está correto o acórdão de 1º grau que afastou a exigência do débito de CSLL anual.

Pelas razões acima expostas, nego provimento ao recurso de ofício interposto.

Conclusão

Diante do exposto, voto por dar provimento integral ao recurso voluntário e negar integral provimento ao recurso de ofício.

É o meu voto.

(assinado digitalmente)

Breno Ferreira Martins Vasconcelos -