



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

Processo nº 19515.007497/2008-81
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1202-001.027 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2013
Matéria Diferença DCTF e DIPJ. Multa isolada.
Recorrente DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS VILA PRUDENTE LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

DECADÊNCIA. LUCRO REAL ANUAL. INÍCIO DA CONTAGEM.

No caso de IRPJ apurado anualmente, que somente se aperfeiçoa no último dia do período de apuração, o termo de início do lustro decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte. Os balanços/balancetes de suspensão ou redução dos tributos, elaborados ao longo do ano-calendário, não assinalam o momento de ocorrência do fato gerador para fins de antecipar o início da contagem.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

No caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, em relação ao qual não tenha ocorrido o pagamento antecipado, aplica-se a regra decadencial prevista no art. 173, inciso I, do CTN (STJ, Resp nº 979.999).

FALTA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO. DIFERENÇA NÃO DECLARADA. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.

Cabe lançamento de ofício para cobrar diferença não declarada em DCTF, correspondente a valor previsto em distrato, quando não restou comprovada, pelo contribuinte, a natureza indenizatória desse valor.

MULTA ISOLADA — IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA.

A jurisprudência da CSRF consolidou-se no sentido de que não cabe a aplicação da multa isolada após o encerramento do período. Ante esse entendimento, não se sustenta a decisão que mantém a exigência da multa sobre o valor total das estimativas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Autenticado digitalmente em 27/03/2014 por PLINIO RODRIGUES LIMA, Assinado digitalmente em 27/03/2014

por PLINIO RODRIGUES LIMA, Assinado digitalmente em 04/04/2014 por VIVIANE VIDAL WAGNER, Assinado

digitalmente em 16/04/2014 por CARLOS ALBERTO DONASSOLO

Impresso em 17/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em indeferir o pedido de perícia e em rejeitar a preliminar de decadência em relação ao lançamento do IRPJ devido e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário quanto à exigência do IRPJ e dos acréscimos da multa de ofício e dos juros de mora. Por maioria de votos, em afastar a aplicação da multa isolada, vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Donassolo e Viviane Vidal Wagner (relatora). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Plínio Rodrigues Lima. Pelo voto de qualidade, em manter a incidência dos juros sobre a multa de ofício, vencidos os Conselheiros Plínio Rodrigues Lima, Marcelo Baeta Ippolito e Orlando José Gonçalves Bueno.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – Relatora

(assinado digitalmente)

Plínio Rodrigues de Lima – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Donassolo, Viviane Vidal Wagner, Plínio Rodrigues Lima, Orlando Jose Gonçalves Bueno e Marcelo Baeta Ippolito e Rafael Correia Fuso. Ausente, momentaneamente, a conselheira Nereida de Miranda Finamore Horta.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e de Multa Isolada por Falta de Recolhimentos de IRPJ (fls. 257-259) lavrados nos seguintes períodos e pelos seguintes motivos:

(I) 31/12/2003: Insuficiência de recolhimento ou de declaração do Imposto de Renda devido, com base no **Lucro Real anual** do ano-calendário de 2003, apurado pelo confronto dos dados informados em Declarações de Informações Econômico Fiscais (DIPJ) com os declarados em DCTF e/ou recolhimentos efetuados. Enquadramento legal: art. 841, inciso IV, do RIR/99;

(II) 31/03/2005: Falta ou insuficiência de recolhimento do Imposto de Renda devido, com base no **Lucro Presumido**, nos dois primeiros trimestres do ano-calendário de 2005, sendo os dados obtidos por meio da Declaração de Rendimentos IRPJ. Enquadramento legal: art. 516, §§ 4º e 5º, 541, 841, incisos IV do RIR/99;

(III) 31/01/2003 a 31/03/2004: Falta de pagamento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos, nos períodos de apuração ali discriminados, ensejando a aplicação de **Multa Isolada**. Enquadramento legal: art. 222 e 843 do RIR/99 c/c art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996, alterado pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351/2007 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

O procedimento fiscal, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 243/244), ocorreu da seguinte forma:

- o contribuinte foi intimado a justificar a insuficiência de recolhimento e de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) dos valores indicados nas DIPJ referentes aos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005. Em resposta, centralizou as explicações nos valores de R\$1.260.990,86 e R\$495.449,43, correspondentes aos meses de outubro e dezembro de 2003, referentes ao cálculo do IRPJ devido por estimativa, alegando que foram apurados sobre indenização pelo distrato firmado entre a Distribuidora de Bebidas Vila Prudente Ltda. e a AMBEV – Companhia Brasileira de Bebidas, e que não constituiria hipótese de incidência do IRPJ, em face da legislação aplicável por não se tratar de renda e sim de indenização, tendo a indicação dos valores da indenização na DIPJ, como base de cálculo tributável, ocorrido “por erro crasso da contabilidade...” e solicitou autorização para retificação da declaração objeto da ação fiscal. Argumentou, ainda, que os demais valores foram objeto de compensação, conforme planilha anexada, referente a ação judicial sobre o Finsocial, no processo nº 91.0741145-6, julgada procedente;

- a autoridade fiscal analisou os documentos apresentados e verificou que o “Distrato de Contrato de Distribuição” celebrado entre o contribuinte fiscalizado e a empresa Companhia Brasileira de Bebidas S/A, não caracterizava o pagamento de uma indenização, nos termos do art. 39 do RIR/1999, nem à exclusão prevista no § 5º do art. 681 do RIR/1999 (ambos citados pelo Contribuinte em sua argumentação), por não se tratar de reparação por dano patrimonial. Considerou o autuante que o rendimento em questão se encaixava no

disposto no art. 225 do RIR/99, devendo ser acrescido na base de cálculo para determinação da incidência do IRPJ;

- sobre a compensação, verificou a autoridade fiscal a inexistência de pedido administrativo de compensação eletrônico ou Processo Administrativo Fiscal, e sequer a discriminação dos períodos objeto de compensação e valores efetivamente considerados procedentes pelo Poder Judiciário, nem informação na DCTF;

- sobre os documentos apresentados posteriormente, sob o título “Parecer Técnico de Verificação Contábil – Distribuidora de Bebidas Vila Prudente Ltda. – Indenização AMBEV”, a autoridade considerou que não alteravam a conclusão de que se trata de rendimentos tributáveis e que sequer correspondiam aos valores contabilizados à época, no Livro Diário. Foram verificados o “Termo de Encerramento”, constatando que se tratava da contabilização de indenização no valor de R\$4.218.768,65 e “quadro sinótico” com as seguintes informações: R\$1.680.000,00 – venda de ativos; R\$670.218.768,65 – juros sobre capital próprio; R\$30.000,00 – Provisão para Perdas; R\$600.000,00 – provisão para indenização de funcionários; R\$200.000,00 – provisão para adaptação da frota própria; R\$200.000,00 – provisão para adequação em imóveis; R\$400.000,00 – provisão para indenização trabalhistas, totalizando R\$3.780.950,00, sendo que o valor de R\$437.818,65 foi informado como “parte a ser tributada pela empresa” e que os valores referentes aos juros sobre capital próprio deverão ser tributados nas declarações dos sócios;

- verificou-se, ainda, que não houve recolhimento pelo contribuinte do imposto devido anualmente nem dos valores devidos por estimativa, não tendo também este procedido à declaração do débito em DCTF, nem apresentado pedidos de compensação referentes aos valores devidos, os quais foram autuados.

Na impugnação (fls. 267 a 335) foram apresentados os argumentos sintetizados a seguir. Preliminarmente, apontou a decadência referente aos fatos ocorridos de janeiro a outubro de 2003, consoante o art. 150 do CTN, pois fora notificada da lavratura do auto de infração em 24 de novembro de 2008, e pleiteou sustentação oral.

No mérito, a aduziu que a indenização recebida pelo distrato com a AMBEV, assinado em 24 de outubro de 2003, no montante total de R\$4.218.768,65, que foram pagos em três parcelas: a) R\$1.680.000,00 em outubro/2003; b) R\$1.260.000,00 em dezembro/2003; e c) R\$1.278.768,65 em 2004, não pode ser objeto de tributação, por não configurar renda ou proventos, consoante art. 153, III, da CF e art. 43 do CTN, sob pena de confisco. Citou o art. 39, inciso XVIII e o caput e o § 5º do art. 681, do RIR/99, para sustentar sua tese.

Alegou que, após o distrato, paralisou suas atividades e que o oferecimento à tributação ocorreu por erro crasso da contabilidade, que, quando da elaboração da DIPJ/2004, nos meses de outubro e dezembro, fez constar como renda aquilo que não era, e que seu pedido para apresentar retificação dos dados informados fora negado durante o procedimento fiscal.

Sustentou que o equívoco é verificado de plano, “posto que no mês de outubro/2003 foi recebido o valor de R\$1.680.000,00 a título de indenização e foi declarado imposto a pagar de R\$1.360.990,65, ou seja, 81% do recebido seria recolhido aos cofres públicos”.

Quanto às multas, rechaçou a aplicação de sanção fora dos parâmetros da razoabilidade e da proporcionalidade, em total afronta ao princípio da vedação do uso de

tributo com efeitos de confisco (art. 150, inciso IV, da CF/88), requereu seja afastada a aplicação das multas de ofício e da multa isolada, concomitantemente, e que sobre eventual valor de imposto a recolher fosse aplicada somente a multa pela mora acrescida de juros.

Alegou, ainda, que, durante o ano-calendário de 2003 foi realizada a compensação do valor devido a recolher de IR com as DCOMP informadas em DCTF e que, a título de mera argumentação, eventual resíduo a recolher deveria ser compensado com créditos de Finsocial e de IPI. Ao final, requereu “*diligências imediatas no sentido de se apurar e se validar o recolhimento realizado, bem como os valores declarados em DCTF*”.

A decisão de primeira instância considerou o lançamento procedente, nos termos da seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

SUSTENTAÇÃO ORAL.

No âmbito da legislação que rege o processo administrativo fiscal, inexiste previsão para a realização de sustentação oral durante a sessão de julgamento de primeira instância.

PEDIDO DE PERÍCIA.

Devem ser negadas as solicitações de perícia em desacordo com as formalidades exigidas na legislação de regência, ademais quando o processo contém todos os elementos necessários para a formação da convicção do julgador, devem ser indeferidas.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2003

DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA.

A multa isolada não se sujeita a lançamento por homologação, porque não sujeita a pagamento antecipado em relação ao procedimento fiscal, devendo ser aplicada a regra da contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, I, do CTN.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

FALTA DE RECOLHIMENTO.

Considerando não estar demonstrado nos autos o alegado erro no preenchimento da DIPJ, cabível o lançamento das diferenças de imposto verificadas entre os valores devidos informados na DIPJ e aqueles confessados na DCTF.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA.

Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá a multa isolada sobre os valores devidos por estimativa, e não

recolhidos, além da diferença apurada no ajuste anual, acrescida de multa de ofício e juros de mora.

Inconformado, o contribuinte, cientificado em 19/12/2011 (fl.411,v.), apresentou recurso voluntário ao CARF em 16/01/2012 (fls.447 e ss.), em que, basicamente, repisa as razões da impugnação, pedindo, ao final, em síntese: o regular processamento do recurso voluntário; a suspensão de procedimentos de cobrança; sustentação oral; diligência para apurar e validar os recolhimentos efetuados; indicação de perito judicial contábil; diligência na contabilidade do contribuinte; diligência para intimar a AMBEV a apresentar os livros e documentos referentes à operação objeto de autuação; decadência dos débitos do período de janeiro a outubro de 2003; extinção do débito; subsidiariamente, afastamento da multa de mora e multa isolada aplicadas concomitantemente; em caso de eventual resíduo de débito, a compensação com créditos de FINSOCIAL e de IPI, conforme documentos juntados e o encaminhamento das intimações do processo ao patrono.

Por fim, apresenta os seguintes quesitos preliminares, ressaltando a apresentação de novos quesitos oportunamente:

1- valor de natureza indenizatória é prevista por lei como objeto de imposto de renda? Indenização é o mesmo de que acréscimo patrimonial? Ocorreu acréscimo patrimonial da Recorrente ao receber valor inerente a indenização?

2 – Ocorreu erro da contabilidade da Recorrente ao incluir valores de natureza indenizatória na base de cálculo do imposto de renda do ano de exercício de 2003? Se houve, pode ser sanado?

3- Ocorreu decadência do imposto de renda do ano de exercício de 2003? Se ocorreu, pode a Fazenda Nacional exigir valores desse período?

4- Pode ser exigido pela Fazenda Nacional a cobrança de multa isolada, na hipótese da Recorrente não ter materializado ao contrário a Lei? E mais, o percentual de 75% exigido na indevida multa de ofício não caracteriza confisco, haja vista as decisões dos Tribunais?

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

O recurso é tempestivo e conforme a legislação, devendo ser conhecido.

PRELIMINARES

Pedido de perícia

Inicialmente, cabe referir que o processo administrativo tributário é informado pelo princípio do livre convencimento motivado, o qual permite ao julgador que analise o caso concreto à luz da legislação pertinente e firme seu convencimento a partir da prova constante dos autos, devendo relatar os fundamentos de sua decisão e os motivos que o levaram a determinada conclusão. Em caso de eventual necessidade de aprofundamento da análise dos fatos apresentados, o julgador pode solicitar a realização de diligência, a ser efetuada pela autoridade autuante ou outra de mesma competência.

Nota-se que o pedido de perícia constante do presente recurso voluntário traz quesitos que se confundem exatamente com as questões de direito a serem decididas pelo colegiado (como a caracterização de indenização, a decadência e o cabimento de multa isolada), pelo que se torna totalmente dispensável a manifestação de terceiros. Quanto à verificação do alegado erro na declaração, compete à recorrente comprová-lo mediante documentação contábil e fiscal idônea, o que será objeto de análise de mérito.

Ademais, o indeferimento de pedido de perícia não caracteriza cerceamento do direito de defesa, eis que a sua realização é providência determinada em função do juízo formulado pela autoridade julgadora. Em razão do princípio do livre convencimento motivado que rege o processo administrativo tributário, eventual necessidade de diligência para esclarecer algum ponto do julgamento poderá ser decidida pela turma julgadora, se for o caso.

Assim, rejeita-se o pedido de perícia.

Decadência

A recorrente sustenta, preliminarmente, que os créditos tributários lançados, referentes ao período de janeiro a outubro de 2003 estariam decaídos, com base no art. 150, §4º, do CTN, considerando que a apuração dos fatos geradores ocorreu mensalmente, pois apurava e recolhia estimativas mensais de IRPJ. Sem razão.

A alegação da recorrente dirige-se aos créditos tributários relativos ao período de janeiro/2003 a outubro/2003, os quais correspondem aos lançamentos de IRPJ e de multa isolada.

No ano-calendário de 2003, a recorrente era optante pelo lucro real anual, consoante DIPJ (fl.08). O fato gerador, em se tratando de pessoa jurídica tributada pelo lucro real, consoante o disposto na Lei nº 9.430/96, ocorre no momento da apuração do respectivo

lucro, como regra, ao final de cada trimestre (art.1º) ou, opcionalmente, ao final do ano calendário (art.2º), como se depreende da leitura dos respectivos artigos:

Art.1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

[...]

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. (Regulamento)

[...]

§3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior. (destacou-se)

Ao final do período, o imposto recolhido mensalmente poderá ser deduzido na determinação do saldo a pagar ou a compensar, nos termos do parágrafo quarto do mesmo artigo:

§4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

[...]

IV -do imposto de renda pago na forma deste artigo. (destaquei)

Verifica-se, assim, que a apuração do lucro real sob a forma anual independe dos recolhimentos antecipados a título de estimativa, ainda que com base em balancetes de suspensão ou redução, os quais servem apenas para apurar a base mensal estimada, sem deslocar o momento da constituição do crédito tributário devido no período. Inexistindo apuração mensal de tributo, na forma da lei, não há que se falar início de prazo decadencial ao final de cada mês.

Em se tratando de apuração do lucro real anual, o fato gerador complexo do IRPJ, objeto do lançamento, se completa apenas em 31 de dezembro de cada ano calendário. No caso concreto, o fato gerador do IRPJ ocorreu em 31 de dezembro de 2003 e a ciência do Auto de Infração foi dada à recorrente em 24 de novembro de 2008.

Assim, na pior das hipóteses, mesmo que houvesse recolhimento de tributo e a contagem do prazo decadencial se iniciasse a partir do fato gerador, nos termos do art. 150, §4º, do CTN, pela aplicação da jurisprudência do STJ, firmada no Resp nº 979.999, a ciência do auto de infração teria ocorrido dentro do quinquênio legal, pois o prazo se iniciaria em 1º de janeiro de 2004 e se encerraria em 31 de dezembro de 2008.

Quanto ao auto de infração de multa isolada, cabe observar que, por não se enquadrar na hipótese de tributo sujeito à homologação, o lançamento de multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas obedece à regra decadencial prevista no art. 173, inciso I, do CTN. Essa obviedade decorre do simples fato de que trata-se de uma espécie de lançamento de ofício completamente isolado do que seriam as estimativas. Ademais, estimativas são meras antecipações, decorrentes da opção pela sistemática da apuração anual de IRPJ e CSLL, logo, o que se antecipa sequer se sujeita a homologação, pois inexistente fato gerador mensal de IRPJ e CSLL. Assim, a contagem do prazo decadencial para lançamento de multa isolada por falta de recolhimento das estimativas inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte ao do ano calendário em questão, exceto em relação ao mês de dezembro, cuja contagem será iniciada no exercício posterior.

No caso concreto, esse prazo se iniciou em 1º de janeiro de 2004 e se encerrou em 31 de dezembro de 2008, dentro do qual foi efetuado o lançamento da multa isolada. Assim, não há que se falar em decadência.

MÉRITO

Como relatado, auto de infração foi lavrado em razão da apuração de diferenças de IRPJ devido no ajuste anual do ano-calendário de 2003 (com base no Lucro Real Anual) e nos dois primeiros trimestres do ano-calendário de 2005 (com base no Lucro Presumido), após o confronto das DIPJ com as DCTF, bem como diferenças de IRPJ devido por estimativa mensal nos períodos de apuração de janeiro de 2003 a março de 2004, que ensejaram a aplicação da multa isolada.

A recorrente sustenta que, em virtude de erro de seu contador, foram indevidamente oferecidos à tributação, nos meses de outubro e dezembro de 2003, valores recebidos da AMBEV, em função de distrato, que ela entende serem isentos de tributação, por serem referentes a indenização pelos danos sofridos em razão da “quebra” de contrato de distribuição de bebidas.

Analisando-se o documento denominado “Distrato de Contrato de Distribuição” (fls. 377 a 380), firmado entre a recorrente e a Companhia Brasileira de Bebidas (AMBEV), em 24 de outubro de 2003, verifica-se que houve um acordo entre as partes interessadas para encerrar a relação derivada do contrato de distribuição firmado em 10 de agosto de 1983.

Nesse distrato, foi previsto que a recorrente entregaria seus ativos em troca de pagamentos, pela AMBEV, no valor total de R\$4.218.768,65, estando condicionado o acordo a homologação judicial, para se transformar em título executivo judicial, previsto no art. 584, inciso III, do CPC.

A recorrente sustenta que se trata de valores recebidos a título de indenização, correspondentes a rendimentos isentos de tributação, a teor do disposto no art. 39, inciso XVIII, e no art. 681, ambos do RIR/99. Inicialmente, cabe observar que os dispositivos referidos pela defesa sequer se aplicam ao caso. Veja-se que o art. 39, inciso XVIII, do RIR/99, situa-se no Livro destinado às pessoas físicas:

Art.39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:[...]

XVIII- a indenização destinada a reparar danos patrimoniais em virtude de rescisão de contrato (Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 70, §5º);[...]

O art. 681, § 5º, do RIR/99, por sua vez, dispõe:

*Art.681. Estão sujeitas ao imposto na fonte, à alíquota de quinze por cento, as multas ou quaisquer outras vantagens pagas ou creditadas por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, a beneficiária pessoa física ou jurídica, inclusive isenta, em virtude de **rescisão de contrato** (Lei nº 9.430, de 1996, art. 70). (destacou-se)*

O art. 70 da Lei nº 9.430/96, base legal dos dispositivos do regulamento acima transcritos, por sua vez, refere-se a isenção de IRRF, como se vê:

*Art.70.A multa ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, a beneficiária pessoa física ou jurídica, inclusive isenta, em virtude de **rescisão de contrato**, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento.*

[...]

*§5º O disposto neste artigo não se aplica às indenizações pagas ou creditadas em conformidade com a legislação trabalhista e àquelas destinadas a **reparar danos patrimoniais**. (destacou-se)*

Considerando o disposto no art. 111, inciso II, do CTN, sequer o art.681 do RIR/99 pode ser invocado no presente caso, já que rescisão distingue-se de distrato. Enquanto a rescisão é unilateral e está sujeita a eventual penalidade prevista no contrato, o distrato (ou resilição) é bilateral e corresponde ao acordo de vontades com vistas ao encerramento da relação contratual.

A recorrente, durante o procedimento fiscal, apresentou um documento intitulado “Parecer Técnico de Verificação Contábil – Distribuidora de Bebidas Vila Prudente Ltda. – Indenização AMBEV”, em que consta “Termo de Encerramento”, constatando que se tratava da contabilização de indenização no valor de R\$4.218.768,65 e “quadro sinótico” com as seguintes informações: R\$1.680.000,00 – venda de ativos; R\$670.218.768,65 – juros sobre capital próprio; R\$30.000,00 – Provisão para Perdas; R\$600.000,00 – provisão para indenização de funcionários; R\$200.000,00 – provisão para adaptação da frota própria; R\$200.000,00 – provisão para adequação em imóveis; R\$400.000,00 – provisão para indenização trabalhistas, totalizando R\$3.780.950,00, sendo que o valor de R\$437.818,65 foi informado como “parte a ser tributada pela empresa” e que os valores referentes aos juros sobre capital próprio deveriam ser tributados nas declarações dos sócios.

Segundo a autoridade fiscal, esse parecer não teria força probante para alterar a conclusão de que os valores pagos pela AMBEV são rendimentos tributáveis, sendo que sequer correspondiam aos valores contabilizados à época, no Livro Diário.

É de se concordar com a autoridade fiscal. De fato, o parecer constante dos autos (“Parecer Técnico de Verificação Contábil – Distribuidora de Bebidas Vila Prudente Ltda. – Indenização AMBEV”, fl.239-241), assinado por contabilista, em 11/09/2008, não tem

qualquer conexão com o “Distrato de Contrato de Distribuição” (fls. 377 a 380), firmado entre a recorrente e a Companhia Brasileira de Bebidas (AMBEV), em 24 de outubro de 2003, em que está prevista a compra de ativos imobilizados, o qual, este sim, corresponde ao documento representa a vontade das partes.

Toda a prova do alegado compete à recorrente, a teor do art. 333 do CPC, descabendo uma diligência para intimar a AMBEV a apresentar os livros e documentos referentes à operação objeto de autuação, como solicitado.

No caso concreto, não se verifica a hipótese alegada pela recorrente de que os valores recebidos representariam indenização destinada a reparar danos patrimoniais em virtude de rescisão de contrato, e não estariam sujeitos à tributação. Eventual indenização a esse título poderia estar prevista no contrato original (firmado em 1983), o que não foi demonstrado.

Da análise dos autos, conclui-se que inexistente prova de que os valores recebidos representariam indenização a título de dano emergente, lucros cessantes ou de qualquer outro tipo, embora seja teoricamente possível vislumbrar essa hipótese.

O que se verifica dos autos é que o valor pago à recorrente pela AMBEV, decorrente de ajuste consensual via distrato, corresponde à compra dos seus ativos, consistentes em vasilhames e materiais promocionais, descritos nas letras “a” e “b” da Cláusula Segunda do Distrato (fl.378), e não a indenização por dano patrimonial, que inexistiu no caso.

Incidendo, assim, a regra prevista no art. 225 do RIR/99:

Art.225. Os ganhos de capital, demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo artigo anterior, serão acrescidos à base de cálculo de que trata esta Subseção, para efeito de incidência do imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 32, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).

Nesse sentido também concluiu a turma que examinou o auto de infração de CSLL, proferindo a seguinte ementa: (AC 1302-001088, de 08/05/2013):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

DISTRATO. INDENIZAÇÃO. NÃO CONFIGURADA.

Verificado que o distrato previa a compra de ativos imobilizados da contribuinte pelo seu representado, não resta configurado que os pagamentos recebidos por ela sejam indenizações por danos patrimoniais.

As razões de decidir do ilustre conselheiro relator Alberto Pinto Júnior merecem ser compartilhadas, por aproveitarem ao presente julgamento:

Com relação ao mérito, a contribuinte refuta apenas os créditos tributários decorrentes do valor recebido no distrato firmado entre a contribuinte e a empresa Ambev, por entender que tal valor tem natureza de indenização. Ao se analisar o distrato a

fls. 40 do volume 2 dos autos, verifica-se claramente que o valor recebido no distrato refere-se a venda de ativo permanente da recorrente, razão pela qual é receita não operacional tributável. Assim, engana-se a recorrente quando sustenta que foi um erro contábil lançar, na DIPJ/04 (AC 2003) a fls. 14, o valor do distrato como receita não operacional. Na verdade, a primeira interpretação da recorrente sobre a natureza do valor recebido a título de distrato estava perfeita, o equívoco foi não ter feito a declaração da DCTF e os pagamentos conforme os créditos declarados na DIPJ.

Com relação a alegação de que, na base de cálculo da estimativa de dezembro de 2003, teria sido equivocadamente computada a segunda parcela referente ao valor do distrato e, assim, haveria duplicidade já que o valor foi todo computado em outubro de 2003, cabe esclarecer que a contribuinte não aduz qualquer prova, sequer apresentou um detalhamento da base estimada informada por ela na DIPJ/04 a fls. 18, no valor de R\$ 2.073.023,30. Trata-se assim de mera alegação, a qual cabia a contribuinte apresentar provas.

No presente recurso, a recorrente também alega equívoco sobre o valor lançado na DIPJ/2004 como rendimento tributável no mês de outubro ou no mês de dezembro de 2003, o que teria justificado o pedido de retificação da DIPJ/2004 (corretamente rejeitado em razão do início do procedimento fiscal). Contudo, eventual equívoco não altera a conclusão pela procedência do lançamento, tendo em vista a tributação pelo regime de competência. Nesse caso, uma diligência para apurar e validar os recolhimentos efetuados ou verificar os lançamentos contábeis seria inócua, tendo em vista a impossibilidade de retificação da DIPJ.

Diante do exposto, deve ser mantido o lançamento de IRPJ.

Multa isolada

A recorrente alega que não poderia haver a exigência de multa isolada e multa de ofício de 75% exigida juntamente com o tributo, sob pena de haver cumulação de penalidades em decorrência do mesmo fato jurídico. Sem razão, como se demonstrará.

Nos casos de ausência de recolhimento das estimativas mensais, a Lei nº 9.430/96, art. 44, prevê a incidência de multa isolada sobre o valor apurado no mês. A alíquota de 50%, prevista na nova redação dada pela Medida Provisória 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15/06/2007, aplica-se retroativamente por inserir uma penalidade mais benéfica ao contribuinte, nos seguintes termos:

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

II – de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:[...]

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

Enquanto isso, a multa de ofício de 75% é prevista no inciso I do mesmo artigo, consoante redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, como se verificou no caso concreto.

A tese alegada pela recorrente, de que não incide multa isolada por falta de recolhimento de estimativas concomitantemente com a apuração de multa de ofício sobre o tributo apurado ao final do ano calendário, embora adotada por boa parte dos membros deste Conselho, *data venia*, não merece ser reconhecida.

Respeitando-se as opiniões em contrário, cabe referir que a legislação é expressa. Sendo a opção pela sistemática das estimativas mensais concedida ao contribuinte como uma faculdade pela Lei nº 9.430/96, em seu art. 2º, uma vez optante, ele estará sujeito às regras daquela sistemática.

A sistemática de recolhimento por estimativas, de caráter facultativo, não tem o condão de equiparar os recolhimentos com uma antecipação do tributo, já que o fato gerador do imposto e da contribuição social apurado anualmente, de natureza complexiva, apenas irá se configurar em 31 de dezembro do ano-calendário em referência.

O legislador instituiu a opção como alternativa à regra de apuração trimestral, mas estipulou que esta traz consequências, na medida em que a falta de recolhimento representa um ato ilícito, caracterizado pelo descumprimento de um dever.

Assim, a falta de recolhimento gera uma infração específica. Pretender equiparar as bases de cálculo da multa isolada e da multa de ofício não parece conforme ao sentido da lei.

Ora, são distintos tributo e multa pela sua própria natureza jurídica. Enquanto um decorre de ato lícito – fato gerador –, o outro decorre da realização de um ato ilícito, comissivo ou omissivo, como é o caso em análise.

Da mesma forma, distingue-se a multa isolada, esta devida nos casos em que for detectada a falta de recolhimento do tributo estimado a cada mês, da multa de ofício incidente sobre o montante do tributo calculado após o encerramento do período de apuração.

Entende-se que não há que se confundir a base de cálculo da multa isolada e a base de cálculo de eventual multa de ofício, já que, em caso de opção pela sistemática das estimativas, o tributo não é apurado trimestralmente, mas anualmente, e a base de cálculo da multa isolada é a estimativa mensal calculada a partir da receita bruta. A multa de ofício, por sua vez, incide sobre o imposto ou contribuição efetivamente devidos ao final do período de apuração.

Nesse sentido, a nova redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, que alterou o percentual da multa isolada por falta de recolhimento das estimativas, de 75% para 50%, veio apenas reforçar essa distinção.

Ademais, a legislação possibilita o não recolhimento de antecipação, desde que apresentado o balancete mensal que comprove que as antecipações recolhidas superam o valor do tributo até aquele momento apurado, o que não implica dizer que a multa isolada prevista no art. 44, inciso II, alínea “b” da Lei nº 9.430/96 não é devida após o encerramento do período. A determinação legal é clara nesse sentido, ao reafirmar que a multa é devida “*ainda*

que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente”.

Em outras palavras, a regra é clara: o descumprimento do dever de antecipação deve ser sancionado na forma da lei, independentemente do valor do imposto ou contribuição calculada ao final do exercício, ou mesmo da existência de prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa. Fica ressalvada, apenas, a hipótese de apresentação de balancetes de suspensão ou redução que demonstrem que o valor pago já seria maior do que o devido, o que não se verificou no presente caso.

Ademais, para acolher a tese da recorrente, seria necessário afastar regra legal expressa, o que não se inclui na função de julgamento na esfera administrativa, pela impossibilidade de manifestação sobre eventual inconstitucionalidade da legislação tributária, consoante a regra prevista no art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6.03.1972, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.941, de 27.05.2009, e reproduzida no art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22.06.2009.

Nesse sentido, o julgamento da ilegalidade de uma norma sob o argumento de desproporcionalidade necessariamente atrai a apreciação de sua compatibilidade com o texto constitucional, fazendo incidir, na hipótese, o teor da Súmula CARF nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Compensação

A recorrente ainda pede, em caso de eventual resíduo de débito, a compensação com créditos de FINSOCIAL e de IPI, conforme documentos juntados. Sem razão, pois, a compensação de débitos deve seguir sistemática própria.

Com o advento do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alterado pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, a transmissão da Declaração de compensação antes do início de qualquer procedimento de fiscalização torna-se condição necessária à compensação de valores decorrentes de direitos creditórios.

DISPOSITIVO

Em razão do exposto, decide-se indeferir pedido de perícia, afastar decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner

Voto Vencedor

Conselheiro Plínio Rodrigues Lima, Redator designado

Em relação à impossibilidade de concomitância entre a multa de ofício e a multa isolada referente aos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005, em que pesem os argumentos da ilustre Conselheira, ousos destes divergir. A sanção administrativa em caso de lançamento de ofício encontra-se na Lei nº. 9.430, de 1996, art. 44, a seguir transcrito:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II- de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) (...)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (negritei).

Sobre a multa de ofício e a multa isolada, leciona Paulo de Barros Carvalho (*in Curso de Direito Tributário*, São Paulo: Saraiva, 2013, 25ª ed. pp 489 a 491):

Multa de ofício é expressão que indica o procedimento para a constituição do conseqüente sancionatório: lançamento de ofício. Nesta medida, significa simplesmente que é uma espécie de sanção aplicada pela Autoridade Administrativa mediante lançamento de ofício ou Auto de Infração ou Imposição de Multa.

(...)

Multa isolada é o nome que se dá ao procedimento sancionatório que, como o próprio nome indica, isoladamente exige a multa por algum motivo que a lei determina. Trata-se de atributo que qualifica a forma de exigência da multa pelo Fisco. Assim, exemplificando, a multa será cobrada isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto em lei. Esta é a hipótese do inciso II do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96...

Em linha de princípio, entende-se por isolada a multa aplicada mediante cobrança tão só do valor, a título de penalidade. Agora, há que se tomar nota de que tais espécies, em regra, serão também de ofício, em decorrência do procedimento a que se submetem, e, punitiva, em razão do seu específico intuito regulatório.

Ainda na amplitude da providência de se caracterizar a multa isolada no âmbito do sistema tributário, vale a lembrança de que, em face da sua própria natureza punitiva e de ofício, é inadmissível a sua exigência cumulativa com outra multa de ofício. Nesses termos, é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais que consignou a exegese, no Acórdão CSRF/01-05.511, e em outros julgados do Conselho de Contribuintes.

No caso, a cobrança do IRPJ e da CSLL, tributos cobrados após o encerramento do ano-calendário, juntamente com a multa de ofício de 75%, retira a eficácia da multa isolada de 50% sobre as estimativas não recolhidas, uma vez que, após o encerramento do ano-calendário, referida exação só poderia subsistir se houvesse pagamento dos tributos após o vencimento do prazo previsto em lei ou informação de prejuízo fiscal em DCTF, antes do início de procedimento de fiscalização com a finalidade de cobrar o IRPJ e a CSLL. Esta seria a razão de cobrança da multa de 50%, mesmo havendo prejuízo fiscal apurado ao final do ano-calendário.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais já se pronunciou sobre a concomitância por meio do Acórdão nº 9101001.547, com a seguinte ementa:

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 sobre

base estimada ao longo do ano. A jurisprudência da CSRF consolidou-se no sentido de que não cabe a aplicação da multa isolada após o encerramento do período. Ante esse entendimento, não se sustenta a decisão que mantém a exigência da multa sobre o valor total das estimativas não recolhidas.

No voto condutor desse Acórdão, de relatoria do Ilustre Conselheiro Valmir Sandri, destacam-se os seguintes fundamentos:

A jurisprudência desta Câmara Superior consolidou-se no sentido de que as duas condutas (antecipação e ajuste), embora distintas, estão materialmente ligadas, eis que o cálculo do valor estimado repercute na apuração do ajuste ao final do período. Nesse passo, a primeira conduta (o dever de antecipar), só existe antes do encerramento do período de apuração, e apenas até esse termo seu descumprimento será alcançado pela penalização. Após o encerramento do período, a conduta exigível é o dever de apurar e pagar o tributo devido no ajuste.

Processo nº 19515.007497/2008-81
Acórdão n.º **1202-001.027**

S1-C2T2
Fl. 18

Dessa inteligência da norma resulta que, encerrado o ano-calendário, não mais existe o dever de antecipar, e assim, a multa pelo descumprimento do dever de pagar o tributo só incide sobre a diferença entre o tributo devido no período e o já pago (quer sobre forma de estimativas, quer sobre forma de ajuste).

Pelas razões expostas, dou provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar a multa isolada sobre as estimativas não recolhidas de IRPJ/CSLL, de que trata o inciso II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, referentes aos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005.

(documento assinado digitalmente)

Plínio Rodrigues Lima.