



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

Processo n° 19515.008047/2008-13
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-001.720 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de dezembro de 2015
Matéria IRPJ - Falta de recolhimento
Recorrente COMPANHIA BRASILIANA DE ENERGIA (sucessora de AES TIETÊ EMPREENDIMENTOS S/A)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004

MULTA ISOLADA. FALTA DE DECLARAÇÃO DE ESTIMATIVA.

MOTIVAÇÃO INCONSISTENTE. Anula-se o lançamento destinado à aplicação de multa isolada motivado por hipótese não contemplada em lei (falta de declaração de estimativa) e que embora mencione subsidiariamente a ocorrência de postergação, interpretada como atraso, não identifica seus efeitos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em ANULAR o lançamento por vício material, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa (presidente da turma), Alberto Pinto Souza Júnior, Ana de Barros Fernandes Wipprich, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Rogério Aparecido Gil e Talita Pimenta Félix. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Eduardo Andrade.

Relatório

COMPANHIA BRASILIANA DE ENERGIA (sucessora de AES TIETÊ EMPREENDIMENTOS S/A), já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo - I que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a impugnação interposta contra lançamento formalizado em 10/12/2008, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 1.474.990,15.

Consta do Termo de Verificação Fiscal que a contribuinte informou o mesmo valor devido a título de estimativa em dezembro/2004 e no ajuste final daquele ano-calendário, qual seja, R\$ 2.949.980,30. Contudo, a estimativa de dezembro/2004 não foi declarada em DCTF, e o valor devido somente foi declarado como IRPJ apurado no ajuste anual de 2004, sob código de arrecadação 2456, com vencimento em 31/03/2005. De outro lado, na DIPJ daquele ano-calendário, nada foi informado a título de IRPJ a pagar, depois de deduzido o montante de R\$ 10.601.144,13 correspondente a *IR Devido em Meses Anteriores*.

A autoridade lançadora concluiu, assim, que houve *insuficiência de declaração* de estimativa de IRPJ em DCTF, e exigiu multa isolada de 50% sobre o débito antes indicado.

Impugnando a exigência, a contribuinte alegou que a falta de declaração de estimativas em DCTF não se sujeita a penalidade, e que a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas não pode ser aplicada depois do encerramento do ano-calendário. Ademais, o valor devido em dezembro/2004 teria sido recolhido em abril/2005 com acréscimo de juros de mora, e sua condição de sucessora lhe isentaria da responsabilidade por penalidades na forma do art. 132 do CTN.

A Turma julgadora rejeitou estes argumentos em acórdão assim ementado:

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 31/12/2004

INCORPORADORA. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES. A incorporadora é responsável pelas infrações cometidas pela incorporada, mesmo que anteriores ao lançamento das multas correspondentes.

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVA. FALTA DE RECOLHIMENTO. DO IRPJ SOBRE BASE ESTIMADA. A falta de recolhimento do imposto sobre a renda devido por estimativa sujeita a pessoa jurídica à penalidade da multa isolada independentemente do ano-calendário encerrado e da apuração de prejuízo fiscal.

Cientificada da decisão de primeira instância em 04/04/2014 (fl. 175), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 22/04/2014 (fls. 177/195), no qual reprisa os argumentos apresentados na impugnação.

Reafirma a *impossibilidade de se exigir multa isolada quando comprovado o pagamento da estimativa do mês de dezembro de 2004*, observando que o pagamento em referência está reconhecido no Termo de Constatação anexo ao Auto de Infração, e que houve *apenas equívoco no preenchimento do código que consta no DARF*, o qual representa

inexpressivo erro formal frente aos milhares de deveres instrumentais que a legislação brasileira prescreve. Entende, sob esta ótica, que a única conduta possível à Fiscalização seria determinar a retificação do DARF, dado que a multa isolada somente é aplicável quando não há recolhimento da estimativa mensal.

Acrescenta que o pagamento da estimativa em atraso com juros e sem o acréscimo de multa caracteriza denúncia espontânea na forma do art. 138 do CTN, dispositivo legal que também impede a exigência de multa isolada. Ademais, inexistente norma legal que autorize a aplicação de multa isolada por *insuficiência de declaração dos valores de estimativa em DCTF*, mas observa que *o relato fiscal não é suficientemente claro para se entender se a multa é aplicada em razão das supostas divergências nas declarações ou em razão da suposta falta de recolhimento*. Reporta-se aos requisitos do ato administrativo de lançamento e ressalta que, como não foi exigido qualquer valor a título de IRPJ não pago, *a Fiscalização reconheceu a quitação do valor devido no período, entendendo que a infração decorreria de supostas divergências no preenchimento das declarações fiscais.*

Finaliza abordando a *impossibilidade de exigir multa isolada pela falta de recolhimento dos valores de estimativa após o encerramento do ano-calendário, a inexigibilidade da multa imposta à Recorrente por supostas infrações praticadas por terceiros, a aplicação do art. 112 do CTN em caso de dúvida, e pedindo a anulação ou a improcedência do lançamento.*

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Do Termo de Constatação às fls. 17/27 dos autos digitalizados constam várias irregularidades apurada no procedimento fiscal, das quais apenas aquela pertinente à estimativa de IRPJ devida em dezembro/2004 ensejou a exigência aqui em litígio.

*2. A ação fiscal se deu em cumprimento as determinações contidas no **Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização nº 081900 2007 00282 2**, distribuído em 05 de Fevereiro de 2.007, na forma das disposições contidas nos Artigos 835, 904, 911, 927, 928 e 992 do RIR/99 aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de Março de 1.999, e, ao analisar a regularidade dos dados inseridos nas **Fichas 11, 12A, 16 e 17 das DECLARAÇÕES DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA - DIPJ**, correspondentes aos **Anos Calendários de 2.004 e 2.005**, apresentadas eletronicamente pela empresa incorporada, as quais fazem parte integrante do presente termo, **constatei** a ocorrência de diversas incorreções e inconsistências, demonstradas a seguir:*

1) DADOS INFORMADOS PELA FISCALIZADA

I - NO ANO-CALENDÁRIO DE 2.004

a) FICHA 11 - CALCULO DO IMPOSTO DE RENDA MENSAL POR ESTIMATIVA:

1) - MÊS DE NOVEMBRO DE 2.004:

[...]

2) - MÊS DE DEZEMBRO DE 2.004:

01. Base de cálculo do Imposto de Renda R\$ 42.500.576,52

02. À Aliquota de 15% R\$ 6.375.086,48

03. Adicional R\$ 4.226.057,65

Soma do Imp. de Renda Apurado R\$ 10.601.144,13

06. (-) IR Devido em Meses Anteriores R\$ 7.651.163,83

13. Imposto de Renda a Pagar R\$ 2.949.980,30

b) FICHA 12A - CALCULO DO IMPOSTO DE RENDA SOBRE LUCRO REAL:

01. À Aliquota de 15% R\$ 6.375.086,48

03. Adicional R\$ 4.226.057,65

Soma do Imp. de Renda Apurado R\$ 10.601.144,13

17. (-) IR Mensal Pago por Estimativa R\$ 7.651.163,83

20. Imposto de Renda a Pagar R\$ 2.949.980,30

[...]

2) ANALISE FISCAL DOS DADOS CONSTANTES NAS DIPJS E DCTFS

I - NO ANO-CALENDÁRIO DE 2.004

[...]

c) No que se refere ao saldo da estimativa do Imposto de Renda a Pagar correspondente ao mês de DEZEMBRO DE 2.004, no valor de R\$ 2.949.980,30, supra demonstrado, a fiscalizada também omitiu tal informação na DCTF pertinente ao 4º Trimestre de 2.004.

d) Todavia, a fiscalizada informou, na DCTF, pertinente ao mês de Março de 2.005, apresentada no dia 12 de Dezembro de 2.006 e arquivada sob o nº 1000.000.2006.1830272110, o valor da estimativa do Imposto de Renda a Pagar correspondente ao mês de DEZEMBRO DE 2.004, no valor de R\$ 2.949.980,30; como sendo o débito correspondente ao saldo a recolher ao Imposto de Renda apurado em 31 de Dezembro de 2.004 (ajuste), com o código de arrecadação 2456, com o vencimento no dia 31 de Março de 2.005.

e) Como se notificou no item 3, supra, a fiscalizada não informou nenhum débito na DCTF do 4º Trimestre de 2.004.

f) O preenchimento correto da FICHA 12A - CALCULO DO IMPOSTO RENDA SOBRE O LUCRO REAL do Ano-Calendário de 2.004, de conformidade com as instruções da RFB disponibilizadas no Programa DIPJ 2005, seria:

01. À Alíquota de 15%	R\$ 6.375.086,48
03. Adicional	R\$ 4.226.057,65
Soma do Imp. de Renda Apurado	R\$ 10.601.144,13
17. (-) IR Mensal Pago por Estimativa	R\$ 10.601.144,13
20. Imposto de Renda a Pagar	ZERO

[...]

3) INFRAÇÕES COMETIDAS PELA FISCALIZADA

a) Diante do exposto e de conformidade com a documentação que lastreia o presente Termo de Constatação, infere-se que houve INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO DE VALORES DE IRPJ E CSLL POR ESTIMATIVA NA DCTF, razão pela qual o contribuinte fica sujeito aos lançamentos de multa isolada de IRPJ e CSLL sobre a base de calculo estimada, no percentual de 50% (cinquenta por cento), abaixo demonstrada, prevista no Artigo 44, II, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada 'pela Lei nº 11.488, de 2.007, combinado com o Artigo 106, inciso II, alínea "c" do CTN, pois não foram declarados, integralmente, nas DCTFs, em seus códigos e datas de vencimento correspondentes.

[...]

Em virtude do que foi acima mencionado, a exigência tributária esta embasada nos Artigos 841 e 845 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 3.000/99.

4) VALORES TRIBUTÁVEIS

a) Os valores tributáveis, para a multa isolada por postergação de IRPJ e CSLL, têm como base de cálculo os valores declarados nas DIPJs 2005 e 2006, não declarados corretamente nas DCTFs correspondentes, conforme quadro abaixo:

Quadro I - MULTA ISOLADA SOBRE O IRPJ MÊS DE DEZEMBRO DE 2.004:

Estimativa do Imposto de Renda a Pagar	R\$ 2.949.980,30
Multa Isolada de 50%	R\$ 1.474.990,15

[...]

Observa-se que num primeiro momento, a autoridade fiscal diz que a infração constatada corresponderia a **INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO DE VALORES DE IRPJ E**

CSLL POR ESTIMATIVA NA DCTF (item 3, a do Termo de Constatação) e depois consigna que a multa está sendo aplicada em razão de *postergação de IRPJ e CSLL*. Já no auto de infração, a autoridade lançadora consigna que *foram constatadas divergências entre os valores declarados e os valores escriturados gerando falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução*.

Caso a hipótese fosse de falta de pagamento de estimativa de IRPJ devida em dezembro/2004, a autoridade lançadora deveria ter abordado sua repercussão no ajuste anual do período. Contudo, como antes exposto, foi consignado no Termo de Constatação que, se preenchida corretamente, a DIPJ deveria indicar como *IR Mensal Pago por Estimativa* o valor de R\$ 10.601.144,13, aí contemplando a estimativa de dezembro/2004, nada sendo apurado a título de ajuste anual. Assim, se a autoridade lançadora reconhece que nada era devido a título de ajuste anual, significa que as estimativas, de alguma forma, foram recolhidas. Esta a possível razão de a Fiscalização, mais à frente, falar em *postergação de IRPJ*, deixando implícito que o recolhimento promovido posteriormente, sob o código 2456, em valor equivalente à estimativa de IRPJ devida em dezembro/2004, não corresponderia ao ajuste anual de 2004, mas sim à estimativa devida em dezembro/2004.

Quanto à hipótese de falta de declaração de estimativa em DCTF, tem razão a recorrente quando defende que não há previsão de multa isolada para esta infração. De fato, a multa isolada estava prevista, à época dos fatos, apenas para os casos de falta de recolhimento de estimativas:

Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

[...]

§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

[...]

*IV -isoladamente, no caso de pessoa jurídica **sujeita ao pagamento** do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, **que deixar de fazê-lo**, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;*

[...] (negrejou-se)

No mesmo sentido permaneceu a determinação legal depois da alteração promovida pela Lei nº 11.488/2007:

Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

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

*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) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

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

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

I - (revogado);

II - (revogado);

III - (revogado);

IV - (revogado);

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998).

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

I - prestar esclarecimentos;

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

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

..... ” (negrejou-se)

De toda sorte, ainda que se descarte a acusação fiscal no sentido de que a multa isolada teria sido aplicada por falta de declaração, em DCTF, da estimativa de IRPJ devida em dezembro/2004, e se admita que a autoridade lançadora vislumbrou falta de recolhimento decorrente da postergação do pagamento do valor devido para o momento estipulado para pagamento do ajuste anual de 2004, o fato é que os efeitos desta postergação ou, melhor dizendo, atraso, não foram explicitados no lançamento, sendo a multa isolada calculada sobre a totalidade da estimativa devida em dezembro/2004. Impossível, assim, refutar as alegações da recorrente de que o recolhimento promovido posteriormente teria contemplado os acréscimos previstos na legislação. Desnecessário, em consequência, abordar os efeitos da alegada denúncia espontânea em tais circunstâncias, devendo ser declarada a nulidade do lançamento em razão das inconsistências em sua motivação.

Esclareça-se que a motivação é elemento essencial na constituição do crédito tributário, e sua deficiência pode ser interpretada como vício material, por ausência de adequada descrição dos fatos (art. 10, inciso III do Decreto nº 70.235/72), ou por falha na verificação da ocorrência do fato gerador e na determinação da matéria tributável (art. 142 do CTN). Em tais condições, é possível declarar a nulidade do lançamento por vício material ou mesmo a sua improcedência por deficiências de mérito. O fato, porém, é que em ambos os casos, depois da lavratura do auto de infração, não é mais possível a sua complementação, porque ausente uma das hipóteses previstas no art. 41, §1º, incisos I e II do Decreto nº 7.574/2011 (norma de natureza procedimental e assim de aplicação retroativa), ou mesmo a sua

Processo nº 19515.008047/2008-13
Acórdão n.º **1302-001.720**

S1-C3T2
Fl. 9

nova constituição na forma do art. 173, inciso II do CTN, por não se tratar de mero vício formal, e sim vício material, insuscetível de retificação mediante nova formalização do lançamento, porque dependente do acréscimo de aspectos fáticos e jurídicos ausentes na formalização original.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de ANULAR o lançamento por vício material.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora