



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

Processo n° 19647.012821/2005-34
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1301-002.825 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2018
Matéria MULTA ISOLADA
Recorrentes TIM NORDESTE TELECOMUNICAÇÕES S/A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2011

LANÇAMENTO. REVISÃO DE OFÍCIO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. REEXAME PELO CARF. NÃO CABIMENTO.

O ato pelo qual a autoridade administrativa, no exercício do poder de autotutela da Administração Pública, realiza a revisão do lançamento não comporta reexame pelo CARF, mediante recurso de ofício.

ESTIMATIVA MENSAL. PAGAMENTO. ERRO DE PREENCHIMENTO DO DARF. MULTA ISOLADA. INSUBSISTÊNCIA.

Não subsiste a multa isolada quando ficar comprovado que o pagamento da estimativa mensal foi realizado, a despeito de eventual erro no preenchimento do DARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício, e em conhecer do recurso voluntário, para dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)
Roberto Silva Junior - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por TIM NORDESTE TELECOMUNICAÇÕES S/A, pessoa jurídica já qualificada nos autos, contra o Acórdão nº 11-27.099, da 3ª Turma da DRJ - Recife, que manteve o lançamento de multa isolada relativa ao mês de julho de 2001, pela falta de recolhimento de estimativa mensal de CSLL.

A 3ª Turma da DRJ - REC assim resumiu a controvérsia:

Contra a contribuinte acima qualificada foram lavrados os autos de infração de fls. 04/09 e 639/644, através dos quais foi constituído, respectivamente, crédito tributário referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL. O lançamento é constituído de i) redução dos saldos negativos do IRPJ e da CSLL apurados em 31/12/2000, respectivamente nos valores de R\$ 2.100.694,77 e R\$ 594.578,06, e de ii) multa isolada pela falta de recolhimento do imposto e da contribuição calculados por estimativa em meses do ano-calendário de 2001, nos valores respectivos de R\$ 1.806.801,21 e R\$ 1.443.957,45.

2. De acordo com os autos de infração e com o Termo de Encerramento Parcial de Ação Fiscal (fls. 10/24), foram constatadas as seguintes irregularidades, em resumo:

2.1. no ano-calendário de 2000, a contribuinte, ao apurar o IRPJ na Declaração de Informações - DIPJ, consignou valores de Imposto de Renda na Fonte - IRRF e de Imposto de Renda Mensal pago por estimativa em valores superiores aos efetivamente retidos ou recolhidos. Do mesmo modo, declarou CSLL paga por estimativa mensal em valor superior ao efetivamente recolhido. Foram glosados os valores deduzidos a maior, resultando, em consequência, na redução dos saldos negativos apurados pela empresa para o imposto e para a contribuição;

2.2 no ano-calendário de 2001, a contribuinte optou pela tributação pelo lucro real anual, tendo apurado as estimativas mensais com base em balancetes de redução ou suspensão. Como em diversos meses a empresa deixou de recolher ou recolheu a menor as estimativas devidas, foi aplicada multa isolada no percentual de 75% sobre as diferenças não recolhidas de imposto e de contribuição.

3. A contribuinte apresentou impugnação (fls. 241/256 e 875/890), alegando, em síntese:

3.1. que supõe ter sido aplicada a multa isolada no ano-calendário de 2001 em razão das glosas das estimativas deduzidas do imposto e da contribuição apurados no ano-calendário de 2000, porém não sabe os motivos de tais glosas. Entende que lhe restou cerceado o direito de defesa, por não poder atacar com precisão os fundamentos da autuação, e que há vício insanável de forma na autuação. Postula, assim, a nulidade do auto de infração;

3.2. que anexa à peça de defesa planilhas demonstrativas da correção dos procedimentos da empresa no tocante aos pagamentos por ela efetuados;

3.3. que se faz necessária a realização de perícia para identificar os motivos que levaram a fiscalização à glosa das deduções das estimativas pagas no ano de 2000 e à conseqüente aplicação da multa isolada no ano de 2001. Indicou perito e formulou quesitos.

4. Ao final, requereu a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e a decretação de improcedência do lançamento. (fls. 1.306 a 1.307)

O órgão de primeira instância entendeu que deveria devolver os autos à unidade de origem para que fosse revisto o lançamento, adotando outro critério, tendo em vista orientação emanada da Coordenação Geral de Tributação - Cosit, especificamente acerca das estimativas objeto de compensação.

Nestes termos, manifestou-se a DRJ:

9. Ocorre que, a exemplo do sucedido com o ano-calendário 2000, anteriormente examinado, **a compensação objeto da glosa foi materializada por meio de DCOMP**, transmitida em 22/07/2004, consoante informa o demonstrativo de fl. 65. Como se sabe, as declarações de compensação transmitidas a partir de 31/10/2003, data da publicação da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, constituem confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (g.n.)

10. Nesse sentido, a Coordenação Geral de Tributação expediu a **Solução de Consulta Interna Cosit nº 18/2006**, de 13 de outubro de 2006, assim ementada: (g.n.)

(...)

Na hipótese de falta de pagamento ou de compensação considerada não declarada, os valores dessas estimativas devem ser glosados quando da apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ, devendo ser exigida eventual diferença do IRPJ ou da CSLL a pagar mediante lançamento de ofício, cabendo a aplicação de multa isolada pela falta de pagamento de estimativa.

Na hipótese de compensação não homologada, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ. (grifo do original)

Transcrevam-se excertos da fundamentação do ato tributário:

(...)

10. A questão em pauta diz respeito aos casos em que o sujeito passivo efetua a compensação das estimativas devidas no decorrer do ano-calendário e, após exame da autoridade competente, essa compensação é considerada não homologada ou não declarada.

(...)

12. No que se refere à compensação não homologada, inicialmente cabe ressaltar que o crédito tributário concernente à estimativa é extinto, sob condição resolutória, por ocasião da declaração da compensação, nos termos do disposto no § 2º do art 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e, nesse sentido, não cabe o lançamento da multa isolada pela falta do pagamento de estimativa. (grifo do original)

12.1 Por conseguinte, aos valores relativos às compensações não homologadas importa aplicar os procedimentos cabíveis estabelecidos na Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005, como abaixo exposto:

12.1.1 no prazo de 30 dias contados da ciência da não homologação da compensação, o contribuinte poderá recolher as estimativas acrescidas de juros equivalentes à taxa Selic para títulos federais ou apresentar manifestação de inconformidade contra tal decisão;

12.1.2 não havendo pagamento ou manifestação de inconformidade, o débito relativo às estimativas deve ser encaminhado para inscrição em Dívida Ativa da União, com base na Dcomp (confissão de dívida);

12.1.3 nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, aplica-se a multa isolada prevista no art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de janeiro de 2003;

12.1.4 Assim sendo, **no ajuste anual do Imposto sobre a Renda, para efeitos de apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo na DIPJ, não cabe efetuar a glosa dessas estimativas, objeto de compensação não homologada.** (g.n.)

13. Por sua vez, no que diz respeito à compensação considerada não declarada, nos termos do § 12, do art 74 da Lei nº 9.430, de 1996, primeiramente, é mister observar que deverá ser aplicada multa isolada de acordo com o disposto no art 18 da Lei nº 10.833, de 2003.

13.1 Outrossim, considerando o disposto no art. 74, § 13 da Lei nº 9.430, de 1996, no sentido de que a compensação considerada não declarada não extingue o crédito tributário, deve ser aplicado ao caso o tratamento dado às estimativas não pagas, ou seja, na apuração do ajuste anual do Imposto sobre a Renda, as estimativas porventura deduzidas devem ser glosadas.

12. Como se observa, no caso de compensação não homologada não cabe a multa de ofício pela falta de pagamento das estimativas, ressalvadas as hipóteses especificadas na lei, nem cabe a glosa dessas estimativas quando do ajuste anual. Procedimento diverso ocorre quando da compensação não declarada, caso em que se aplica a multa isolada e glosam-se as estimativas na apuração anual. (grifo do original)

13. A ação fiscal de que decorreu o presente lançamento foi parcialmente encerrada, ante a necessidade de prevenir a decadência em relação aos anos-calendário 2000 e 2001. No prosseguimento da ação, foram lavrados outros autos de

infração, os quais constituíram o Processo nº 19647.009690/2006-99, tendo sido o litígio julgado pela 4ª Turma desta Delegacia, que exarou o Acórdão nº 21.175, de 13 de dezembro de 2007.

14. Nos autos daquele processo, as autoridades autuantes apresentaram, após o lançamento, Relatório de Informação por meio do qual esclarecem que a metodologia por eles aplicada, especificamente no que concerne às **compensações em DCOMP**, estava em **desacordo com o tratamento veiculado pela Cosit através da Solução de Consulta Interna nº 18, de 2006**. Por tal razão, consideraram **indispensável a revisão de ofício do lançamento**, de forma que as **estimativas declaradas em DCOMP não homologadas fossem tratadas em processos específicos e objeto de cobrança espontânea**. (g.n.)

15. Ante o exposto, tenho por necessário que a fiscalização, à semelhança do tratamento dado no Processo nº 19647.009690/2006-99, pronuncie-se também nos autos do presente processo, de sorte a **proceder, sendo caso, à revisão dos valores lançados de ofício**. Nesta hipótese, deverá ser devolvido prazo de trinta dias ao sujeito passivo para que, se o desejar, apresente suas razões de defesa quanto à parte modificada. (fls. 1.308 a 1.310)

A Delegacia da Receita Federal em Recife, depois de realizar a revisão do lançamento, emitiu o Relatório de Informação Fiscal expondo as alterações efetuadas. Eis o teor do relatório:

Em atendimento à Resolução nº 621 - 3ª Turma da DRJ/REC de fl. 1.281 à fl. 1.285 do processo administrativo nº 19647.012821/2005-34 elaboramos a **revisão dos valores lançados de ofício**, com observância ao disposto na solução de consulta interna nº 18 da Cosit, de 13 de outubro de 2006 e ao art. 10 da IN SRF nº 600/2005.

1. Com vista a atender às interpretações dadas nos atos normativos acima citados; diferentemente de como se procedeu quando dos levantamentos à época da fiscalização, nas situações em que o contribuinte efetuou a **compensação de valores devidos de Estimativas do IRPJ e da CSLL com créditos que foram objeto de Não Homologação**, há que se admitir e considerar tais estimativas, independente da tramitação dada as PerDcomp. Nesse caso, os débitos serão cobrados com base em Dcomp, e, por conseguinte, **não cabe a glosa dessas estimativas na apuração do imposto a pagar ou do saldo negativo apurado na DIPJ**.

2. Os pagamentos de estimativa mensal de IRPJ e da CSLL indevidos ou a maior foram aproveitados (nesta revisão) no ajuste anual, respectivamente, para dedução do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devidos no ano-calendário em que houve o pagamento indevido ou para compor o saldo negativo do período, conforme art. 10 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005. Quanto aos débitos declarados em Dcomp para compensação com tais créditos (Pagamento Indevido ou a Maior por Estimativas Mensais do IRPJ e da CSLL), foram objeto de não homologação e de cobrança espontânea.

3. Nesse novo entendimento, foram **refeitos os demonstrativos** abaixo relacionados, **adequando-os as normas acima citadas**:

(...)

6. De todo o exposto, atendido à Resolução nº 621 - 3ª Turma da DRJ/REC, será dada ciência ao sujeito passivo deste Relatório e reaberto o prazo de 30 (trinta)

dias para que, se desejar, apresente suas razões de defesa quanto à parte modificada. (fls. 1.311 e 1.312)

Depois da revisão pela autoridade lançadora, quanto ao crédito tributário exigível, remanesceu apenas a multa isolada referente à estimativa mensal da CSLL do mês de julho de 2001, já reduzida ao percentual de 50%, pois originalmente fora lançada com 75%.

Intimada da revisão, a recorrente impugnou a multa, alegando que o pagamento já havia sido feito oportunamente, porém com o código de arrecadação incorreto. Fora informado no DARF o código 2372, referente à CSLL com base no lucro presumido ou arbitrado, quando o correto seria o pagamento por estimativa.

Retornando os autos à 3ª Turma da DRJ - REC, esse colegiado, no Acórdão nº 11-27.099, proferiu decisão em que afirma ter dado parcial provimento à impugnação. Confira-se:

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, para:

I - Reduzir o saldo negativo do IRPJ declarado no ano-calendário 2000 em R\$ 296.740,26, relativamente à empresa Teleceará;

II - Reduzir o saldo negativo da CSLL declarado no ano-calendário 2000 em R\$ 32.478,01, relativamente à empresa Teleceará;

III - Exonerar a multa isolada relativa ao IRPJ;

III - Manter a multa isolada relativa à CSLL no valor de R\$ 214.855,00, referente à estimativa apurada no mês de julho de 2001 pela empresa Teleceará, e exonerar o valor restante da multa isolada lançada. (fl. 1.380)

O acórdão contém expressa referência à necessidade de reexame pelo CARF da parte da decisão que teria afastado o crédito tributário, como se constata do trecho abaixo:

Submeta-se à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, por força de recurso necessário. **A exoneração do crédito procedida por este acórdão só será definitiva após o julgamento em segunda instância.** (grifo do original) (fl. 1.381)

Não resignada, a recorrente interpôs recurso, reiterando as alegações já apresentadas em impugnação.

No CARF, a extinta 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara decidiu converter o julgamento em diligência, a fim de verificar se e como o pagamento referido pela recorrente, no montante de R\$ 436.602,24 (código 2372), estava sendo utilizado.

Em resposta, a DICAT - SP manifestou-se nos seguintes termos:

Tendo em vista a Resolução nr. 1103-000.158, do CARF, fls. 1421 à 1428 (E-Processo), cabe esclarecer que:

- Conforme tela anexa, há o pagamento de R\$ 436.602,24, de 31/08/2001, CNPJ 02.338.114/0001-71, em nome de TELECEARÁ CELULAR S/A.

- O **pagamento em questão, de R\$ 436.602, 24, não está alocado**, seja neste ou outro processo/débito, nesta data, de acordo com a tela anexa. (g.n.) (fl. 10.476)

Com a manifestação da recorrente, pugnando pela insubsistência da multa, os autos retornaram ao CARF para prosseguir o julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Roberto Silva Junior, Relator

Admissibilidade

Quando da Resolução nº 1103-000.158, procedeu-se ao exame de admissibilidade do recurso, ocasião em que se entendeu estarem presentes os requisitos gerais necessários para que o recurso fosse admitido.

Recurso de ofício

Embora a DRJ - REC tenha feito expressa menção à necessidade de reexame da decisão que excluiu parcela do crédito tributário, o CARF não tem competência para examinar a matéria. É que a decisão que favoreceu a contribuinte não foi da DRJ, mas da própria autoridade lançadora, exercendo poder de autotutela da Administração.

De acordo com o professor Hely Lopes Meirelles, *"a anulação dos atos administrativos pela própria Administração constitui a forma normal de invalidação de atividade ilegítima do Poder Público. Essa faculdade assenta no poder de autotutela do Estado. É uma justiça interna, exercida pelas autoridades administrativas em defesa da instituição e da legalidade de seus atos."* (Direito Administrativo Brasileiro, 8ª edição atualizada. São Paulo. Ed Revista dos Tribunais. 1981, p. 184)

A legitimidade do exercício desse poder encontra respaldo na jurisprudência do E. Supremo Tribunal Federal, consagrada no enunciado da Súmula 473.

Súmula 473. A administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.

E também no art. 53 da Lei nº 9.784/1999.

Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

Essa é, precisamente, a situação que se verifica nos autos. A própria Administração (entenda-se autoridade lançadora), verificando que o ato administrativo (auto de infração) fora praticado em desacordo com orientação superior, emanada de órgão ao qual a autoridade lançadora deve obediência no aspecto técnico, invalidou parcialmente o lançamento.

Observe-se que a DRJ, quando devolveu o processo à unidade de origem, o fez exatamente com este propósito: que a autoridade lançadora alterasse o lançamento, ajustando-o ao critério estabelecido pela Cosit na Solução de Consulta nº 18/2006.

O retorno do processo não tinha por espoco qualquer esclarecimento de matéria fática ou diligência probatória; não se destinava a juntar documentos, nem a realizar cálculos. O propósito declarado era a revisão do lançamento pela mesma autoridade que o havia efetuado. Em procedimento de diligência, jamais se permitiria à autoridade administrativa reduzir o percentual de multa de 75% para 50%, como foi feito no caso concreto.

Tudo indica que o relator do processo na DRJ, ao examinar os autos, se deu conta da desconformidade entre o critério adotado no lançamento e a orientação expedida pela Cosit. Percebeu também que a impugnante não suscitara de forma específica esse ponto, até porque a alegação central era a de cerceamento de defesa, já que não teriam sido declinados no lançamento os motivos para a glosa das estimativas. Diante disso, duas alternativas se apresentavam: ou a própria DRJ conhecia da matéria de ofício, excluindo o crédito tributário; ou devolvia os autos à unidade de origem, para que a autoridade lançadora o fizesse. A DRJ preferiu a segunda opção.

A DRF procedeu à revisão, excluindo grande parte do crédito tributário. Remanesceu apenas a multa isolada referente à estimativa de CSLL do mês de julho de 2001.

Retornando os autos à DRJ, o órgão julgador proferiu decisão, assumindo como seu o ato praticado pela DRF. No entanto, o relatório da decisão da DRJ revela exatamente o oposto. Eis o trecho:

6. Tendo em conta que as estimativas mensais glosadas pela fiscalização haviam sido compensadas pela contribuinte por meio de Declarações de Compensação - DCOMPs que constituíam confissão de dívida, e considerando o entendimento expresso na Solução de Consulta Interna Cosit nº 18/2006, esta Turma, através da Resolução nº 621, de 9 de outubro de 2008, baixou o processo em diligência, para pronunciamento das autoridades autuantes.

7. **Em revisão efetuada pela fiscalização** (Relatório Fiscal de fls. 1.286/1.311), **remanesceu apenas a multa isolada relativa à falta de recolhimento da estimativa da CSLL no mês de julho/2001**, no valor de R\$ 214.855,00, **já com o percentual reduzido para 50%** (Lei nº 11.488/2007), bem assim a redução dos saldos negativos do IRPJ e da CSLL apurados no ano-calendário 2000 nos valores respectivos de R\$ 296.740,26 e de R\$ 32.478,01. (g.n.) (fl. 1.382)

Não há dúvida de que a decisão que excluiu parte do crédito tributário lançado não é da DRJ, mas sim da própria autoridade lançadora, em revisão de ofício. Atos dessa natureza não se sujeitam a reexame pelo CARF, razão pela qual não se deve conhecer do recurso de ofício.

Multa isolada - estimativa de CSLL de julho de 2001

O ponto em torno do qual gira a controvérsia é saber se o pagamento apresentado pela recorrente, feito com o código do lucro presumido/arbitrado, pode ser considerado como o pagamento da estimativa do mês de julho de 2001. A Resolução nº 1103-000.158 bem resumiu o problema:

Conforme relatado, a matéria devolvida em sede recursal consiste em apreciar questão de fato, ou seja, verificar se a CSLL estimativa, mês de julho de 2001, no valor principal de R\$ 429.709,99, pode ser extinta pelo pagamento efetuado em 31/08/2001, por meio de DARF de Código de Receita 2372 (CSLL de pessoa jurídica que apura o IRPJ com base no lucro presumido ou arbitrado), de R\$ 436.602,24. (fl. 1.426)

O ilustre Conselheiro relator entendeu que, se o pagamento não estivesse sendo utilizado para quitar outro débito, ele poderia ser imputado à estimativa de julho. Confira-se:

Caso se confirme que o pagamento esteja sendo utilizado exclusivamente para extinguir o débito CSLL de código de receita 2372, entendo que não haverá óbice para que sua destinação seja alterada para a extinção do débito de estimativa mensal de julho de 2001.

Pelo exposto, voto no sentido de encaminhar os autos para a unidade preparadora, para verificar se e como o pagamento do DARF de R\$ 436.602,24 com código de receita 2372, de fl. 1367, está sendo utilizado.

O resultado da diligência dá conta de que o pagamento não está alocado a qualquer débito (fl. 10.476). Além disso, o extrato de pagamento de fl. 10.472 mostra que todo o valor vertido aos cofres públicos está disponível, ou seja, não foi alocado a nenhum débito. No mesmo sentido, a tela de pesquisa SIEF de fl. 10.473, indicando como saldo o valor total do pagamento.

Tendo a recorrente, no ano de 2001, feito a opção pelo lucro real anual, não faz sentido um recolhimento no código de lucro presumido/arbitrado, a não ser em virtude de erro. Por outro lado, o fato de o débito não ter sido informado em DCTF caracteriza mero descumprimento de obrigação tributária acessória, que poderia, sim, dar ensejo à aplicação de multa, mas nunca a multa isolada específica para a falta de recolhimento de estimativa. Por fim, se deve considerar que a obrigação principal foi satisfeita com o efetivo pagamento, a despeito do erro quanto ao código de receita.

Portanto, a multa isolada se mostra incabível, devendo ser excluída.

A unidade de origem deve adotar a cautela necessária para que o pagamento seja alocado ao débito de estimativa de CSLL, evitando a imputação a outro débito ou uma eventual restituição.

Processo nº 19647.012821/2005-34
Acórdão n.º **1301-002.825**

S1-C3T1
Fl. 10.529

Conclusão

Pelo exposto, voto por não conhecer do recurso de ofício e por conhecer do recurso voluntário, para, no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Roberto Silva Junior