ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19740.000269/2007-35

CÓPIA

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

Processo nº	19740.000269/2007-35
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**1803-002.515 – 3ª Turma Especial**
Sessão de	03 de fevereiro de 2015
Matéria	LUCRO REAL
Recorrente	BES SECURITIES DO BRASIL S/A CORRETORA DE CÂMBIO E VALORES MOBILIÁRIOS
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício:2003

NULIDADE. DEVER DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO.

No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento não há que se falar em nulidade do ato em litígio.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, na atribuição do exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil em caráter privativo, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

LANÇAMENTO DE IRPJ. INSUFICIÊNCIA DE PAGAMENTO

É legítimo o lançamento por insuficiência de recolhimento ou de declaração do imposto de renda devido, apurado pelo confronto dos dados escriturados com os declarados e recolhimentos efetuados. Caracterizada a falta de pagamento integral do IRPJ, ressalva-se à pessoa jurídica a prova da improcedência, oportunidade em que a autoridade determinará o valor dos tributos a serem lançados de acordo com o sistema de tributação a que estiver submetida no período de apuração correspondente.

IRRF. DEDUÇÃO DO IRPJ. REQUISITOS.

Na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do IRRF, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. CONCOMITÂNCIA.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL.

A multa de ofício proporcional é uma penalidade pecuniária aplicada em razão de inadimplemento de obrigações tributárias apuradas em lançamento direto com a comprovação da conduta culposa.

JUROS DE MORA.

Tem cabimento a incidência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Selic sobre débitos tributários não pagos nos prazos legais.

DOUTRINA.JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento em parte ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Arthur José André Neto e Meigan Sack Rodrigues.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Rodrigues Mendes, Arthur José André Neto, Fernando Ferreira Castellani, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Meigan Sack Rodrigues e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às fls. 81-86, com a exigência do crédito tributário no valor de R$114.297,70, a título de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), juros de mora e multa de ofício proporcional apurado pelo regime de tributação com base no lucro real e multa de ofício isolada por falta de recolhimento do tributo determinada sobre a base de cálculo estimada no ano-calendário de 2002.

Consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

001 - FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO

Insuficiência de recolhimento ou de declaração do imposto de renda devido, apurado pelo confronto dos dados escriturados com os declarados e recolhimentos efetuados, conforme descrito no Item 01 do Relatório de Encerramento, parte integrante deste lançamento. [...]

Art. 841, incisos I, III e IV, do RIR/99.

002 - MULTAS ISOLADAS FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

Recolhimento a menor 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, conforme Item 02 do Relatório de Encerramento, parte integrante deste lançamento.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

Insuficiência de recolhimento ou de declaração do imposto de renda devido, apurado pelo cotejo entre dados declarados em DIPJ para o mês de dezembro de 2002, no valor de R$57.642,52 e os declarados em DCTF, no valor de R$29.935,88 e os recolhimentos efetuados, conforme consta do Relatório de Encerramento da Revisão de Declaração anexo a este lançamento. [...]

Arts. 222 e 843 do RIR/99 c/c art. 44, .§ 1°, inciso IV, da Lei n° 9.430/96 alterado pelo art. 14 da Medida Provisória n° 351/07 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei n° 5.172/66.

Consta no Relatório de Encerramento, fls. 50-58:

O contribuinte em epígrafe foi intimado a esclarecer a inconsistência entre os valores declarados como Estimativas Mensais do IRPJ na DIPJ/2003, ano-calendário 2002 e os valores efetivamente recolhidos. Os valores declarados como Imposto de Renda mensalmente a pagar de IRPJ, na DIPJ/2003, soma o valor de R$292.952,67, e os valores mensais efetivamente recolhidos, conforme o Sistema Sinal07 totalizam o valor de R$260.042,23, o que geraria uma diferença de R$32.910,44, encontrada no procedimento de Revisão Interna.

Intimado a esclarecer a diferença, o contribuinte informou ser referente a uma compensação contábil/gerencial não informada em DCTF, com crédito de saldo negativo de IRPJ apurado no ano-calendário de 2001, DIPJ/2002.

Anexou aos seus esclarecimentos um resumo do Razão tentando demonstrar o alegado.

Esclarece também que iria efetuar alterações na DIPJ e na DCTF, ao que foi solicitado que assim não procedesse até que tivesse autorização desta autoridade fiscal. Anexou também cópia da Ficha 12B da DIPJ/2002, ano-calendário 2001, demonstrando que o saldo negativo daquele ano foi de R$10.034,79.

Apresentou também dois comprovantes de rendimentos de IRRF, um no valor de R$24.340,16 e outro de R$9.000,00, que somam R$33.340,16, referentes ao ano-calendário de 2001. Entretanto, só houve entrega de DIRF pela Bes Securities (Fonte sobre Comissão de Corretagem), referente ao primeiro valor. Não houve entrega de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

DIRF pela Companhia Brasileira de Custódia [CBLC] tendo como beneficiária a Bes Securities, conforme documentação constante do dossiê, o que não permite a confirmação do documento apresentado, no valor de R$9.000,00. Entretanto, este fato não possui relevância, já que este valor não poderia mais ser utilizado (deduzido) no cálculo do Imposto do ano-calendário 2001, tendo em vista o ano de retenção ter decaído.

Do valor de IRRF recolhido no ano-calendário de 2001, no total de R$24.340,16, somente foi levado para o cálculo de ajuste na DIPJ/2002 o montante de R$10.034,79 (Ficha 12B/linha 08). O Saldo Credor (Ficha 2B/linhal3) foi apurado em R$10.034,79, sendo este o valor do saldo credor (Ficha 12B/linha 13), já que não foi apurado Imposto, nem Adicional a pagar.

Nenhum documento contábil foi apresentado.

ITEM 01:

Intimado novamente, agora para apresentar os comprovantes dos valores informados em sua primeira planilha (transcrição do Razão, como IRRF - AC 200), que teriam sido utilizados para compensar com IRPJ a pagar, o contribuinte apresentou as seguintes informações:

1. Valor de R$44.551,23: apresentou comprovante de rendimentos de retenção sobre corretagem no valor de R$20.573,18 (ano-calendário de 2002) e outro referente ao ano-calendário de 2001, no valor de R$24.340,16, também sobre corretagem. (item 5, do razão contábil)

O valor de R$20.573,18, não foi informado em DIRF. Entretanto no Sistema Sinal foram encontrados pagamentos sob o código 8045 no total de R$20.508,78.

A partir do ano de 2002, a declaração do IRRF/Corretagem s/ Comissão, recolhidos sob o código 8045, deverão ser informados na DIRF da Fonte Pagadora, apesar de serem retidos e recolhidos pelo próprio beneficiário, conforme consta dos art. 15 e 16 da IN n° 269/2002 [...].

Quanto ao valor de IRRF de R$24.340,16, é referente ao ano-calendário de 2001, sendo uma parte já utilizada no cálculo do Imposto de Renda, na DIPJ/2002, no valor de R$10.034,79.

2. Valor de R$9.000,00: Apresentou um Informe de Rendimentos supostamente emitido pela Companhia Brasileira de Liquidação, com o valor retido de R$9.000,00. (item 6 do razão contábil)

Não foi encontrada DIRF neste valor. O que ocorre é que no ano-calendário de 2002, a Cia. Brasileira de Liquidação efetuou duas retenções, tendo como beneficiário a Bes Securides. Uma no valor de R$4.500,00 e outra no valor de R$9.000,00, perfazendo um total de R$13.500,00, e não uma retenção de R$9.000,00 e outra de R$13.500,00, como quis nos fazer compreender o contribuinte. Logo esta retenção já está incluída no valor de R$13.500,00, que será analisada no próximo item.

3. Valor de R$13.500,00: Apresentou um informe de Rendimentos supostamente emitido pela Companhia Brasileira de Liquidação, com o valor retido de R$13.500,00. (item 7, do razão contábil). Já explicado no item anterior.

4. Valor de R$5.356,19: O contribuinte explica que há alguns comprovantes emitidos pelo Banco Itaú identificando a retenção de IRRF sobre juros sobre capital

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

pagos pela Seiva, nos valores de R$77,94 e R$74,75, que totalizam R$152,69. Explica ainda que há uma compensação na DIPJ no valor de R$9.152,69, que corresponde no Razão Contábil a R$5.356,19, acrescido de R$3.796,50 (diferença de provisão). (item 8 do razão contábil).

Em relação aos valores retidos pelo Itaú para a Seiva, encontramos DIRF entregue pela própria Seiva, no valor total de R$386,05, que engloba os dois valores informados pelo contribuinte.

Assim, alguns dos valores informados pelo contribuinte já estão incluídos no valor de R$16.804,27 declarados em DIRF referente ao ano-calendário de 2002, conforme consta dos sistemas da, RFB (SIEF/DIRF), não procedendo, portanto, o valor informado de R$43.293,48 (total de IRRF declarado mensalmente e deduzido no cálculo do Imposto na Ficha 12B/linha 11) na DIPJ/2003, o que alteraria o cálculo do valor de Imposto de Renda a Pagar.

O total de Imposto Retido na Fonte, portanto, no ano-calendário de 2002 foi de R$37.313,04) (R$16.804,27, declarado em DIRF de diversas Fontes Pagadoras e R$20.508,78 oriundos de recolhimentos sob o código 8045).

Do valor de Fonte de R$37.313,04, foram usados no cálculo do Imposto Mensal o valor de R$25.131,70 de janeiro a dezembro. O valor de R$12.181,34 não foi utilizado, devendo ser deduzido no cálculo do Imposto Anual na Ficha 12B/Linha 08. [...]

ITEM 02:

Além da mudança no cálculo do Imposto de Renda Anual (Ficha 12B), os valores de Estimativa a recolher nos meses de setembro e outubro no ano-calendário de 2002, devem ser recalculados, pois os valores de IRRF usados como dedução foram feitos a maior, do que o efetivamente retido, [...].

Em relação ao mês de Dezembro/2002, cujo valor de Imposto de Renda a Pagar declarado foi de R$57.642,52, o contribuinte recolheu em DARF o valor de R$23.937,05 e utilizou o crédito do PA-03/02, no valor de R$5.998,83 para totalizar o valor declarado em DCTF de R$29.935,88, como devido para o PA-12/02. Há, portanto uma inconsistência entre a DIPJ/2003 e o declarado em DCTF. (DIPJ: R$57.642,52 e DCTF: R$29.935,88). Em relação a esta diferença de R$27.935,88 também será lançada multa isolada, prevista no art. 44 da lei n° 9.430.

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação, fls. 115-159, com as alegações a seguir.

Tece esclarecimentos sobre os fatos e que apresenta a peça de defesa tempestivamente suscitando que:

Entretanto, como será demonstrado a seguir, o auto de infração aqui impugnado, relativamente ao seu Item 01, acima demonstrado, é totalmente descabido, despropositado e ilegal, na medida em que (i) os valores relativos ao IRRF, no montante de R$9.000,00 [...], foram regularmente retidos e recolhidos pela CBLC; (ii) os valores que correspondem a R$24.340,16 [...], foram integralmente compensados pela Impugnante, com os créditos líquidos e certos decorrentes da apuração de saldo negativo de IRPJ referente ao ano calendário de 2001, estando refletidos nos seus livros contábeis; (iii) os demais valores desconsiderados pela Fiscalização foram efetivamente retidos na fonte, no montante correspondente a R$5.550,52 [...], sendo certo que, em caso de apuração de alguma diferença a

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

recolher, a Fiscalização deveria promover a compensação de ofício com os que créditos disponíveis a que a Impugnante faz jus, de forma que os créditos tributários de IRPJ, apurados na referida autuação, devem ser julgados totalmente improcedentes, porque a totalidade do imposto devido no ano de 2002 foi quitada pela Impugnante.

Com relação ao Item 02, a Impugnante esclarece que o auto de infração ora impugnado é da mesma sorte, descabido, despropositado e ilegal, pelos seguintes motivos: (i) ilegalidade da cobrança de multa isolada relativamente às estimativas de setembro e outubro de 2002, em vista do seu tempestivo e integral recolhimento; (ii) existência de mo cometido pela Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por ocasião da apuração das bases de incidência das multas isoladas; (iii) impossibilidade de cobrança da multa isolada após o término do respectivo período de apuração anual; (iv) ilegalidade da cobrança concomitante das multas de ofício de 75% [...] e isolada de 50% [...], por afronta ao princípio da razoabilidade e proporcionalidade e por configurar manifesto "bis in idem ; e (v) inaplicabilidade da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) no caso de débitos apurados a partir de procedimento de "auditoria interna".

É o que será demonstrado a seguir:

III - DO MÉRITO

III.1 - Os VALORES RELATIVOS AO IRPJ, APURADOS NO ANO-CALENDÁRIO DE 2002, FORAM INTEGRALMENTE PAGOS PELA IMPUGNANTE: [...]

De acordo com o disposto no artigo 9°, § 3°, inciso I, da Lei n° 9.249, de 26.12.1995, [...] o IRRF será considerado antecipação do devido na declaração de rendimentos, caso a beneficiária seja pessoa jurídica tributada com base no lucro real.

No caso presente, a Impugnante não apurou imposto devido na referida declaração de rendimentos, muito pelo contrário, de maneira que a totalidade do IRRF retido e recolhido ao longo do ano calendário, em hipótese alguma, poderia servir de antecipação de algo que não é devido.

Nesse contexto, a partir do momento em que restar comprovada a apuração de prejuízo fiscal pela Impugnante no ano calendário de 2001, o imposto em comento, objeto de retenção e recolhimento, deverá ser integralmente devolvido à Impugnante, seja na modalidade de restituição ou compensação, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado. [...]

No presente caso, vê-se que a Impugnante, ao longo do ano-calendário de 2001, percebeu inúmeros rendimentos, a título de Juros sobre o Capital Próprio (JCP), totalizando o montante de R$66.898,72 [...], que deram ensejo à retenção e ao recolhimento do IRRF, no valor de R$10.034,79 [...], conforme podem fazer prova as Fichas do Livro Razão e dos documentos a elas relacionados, que ora seguem acostados à presente (doc. n° 04).

A Impugnante recebeu, ainda, diversos rendimentos, por conta da prestação de serviços de corretagem, totalizando a quantia equivalente a R$1.622.698,31 [...], que ensejaram a incidência na fonte do IRRF, no valor de R$24.340,46 [...], conforme podem fazer prova os documentos fiscais (DIRF e Informe de Rendimentos) e a planilha contábil que ora seguem acostados à presente (doc. n° 05).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Nesse contexto, considerando que a Impugnante amargou prejuízo fiscal no ano de 2001, e tendo em vista que os valores pagos, a título de IRRF, ao longo do referido ano-calendário, não podem servir de antecipação de imposto que devido não é, tem-se que a Impugnante, na verdade, acabou por apurar crédito fiscal (saldo negativo de IRPJ), no montante correspondente a R$34.374,95 [...], conforme se extrai da leitura da anexa Composição do Crédito Fiscal ao ano-calendário de 2001 (doc. n° 06).

A despeito de a Impugnante ter informado na DIPJ de 2002 que apurou saldo negativo de IRPJ, no valor de R$10.034,79 [...], em verdade, pela leitura dos documentos ora apresentados, constata-se que tal saldo negativo representa a quantia de R$34.374,95 [...].

No mais: ainda que se considere que a ora Impugnante tenha cometido algum equívoco por ocasião do preenchimento da DIPJ de 2002, relativa ao ano de 2001, o que só se admite para fins de argumentação - tal hipótese não poderia, de maneira nenhuma, servir de fundamento ao não-reconhecimento dos créditos líquidos e certos a que a Impugnante faz jus.

Isto porque, é indubitável que o cometimento de erro no preenchimento de declarações e formulários, de cunho fiscal, não legitima a ocorrência de fato gerador da obrigação tributária, nem tampouco poderia servir de fundamento ao não-reconhecimento do direito de créditos manifestamente líquidos e certos. [...]

Como se vê, é manifestamente liquido e certo o crédito fiscal a que a Impugnante faz jus em decorrência da apuração de saldo negativo de IRPJ no ano-calendário de 2001, no montante correspondente a R$34.374,95 [...].

Por outro lado, a Impugnante, por ocasião do encerramento do ano-calendário de 2002, auferiu lucro real (base de cálculo positiva de IRPJ), o que gerou a apuração de imposto de renda devido no montante correspondente a R$336.246,15 [...] conforme informado na Ficha 12B da DIPJ de 2003 (relativa ao ano-calendário de 2002), que ora segue acostada à presente (doc. n° 07).

Referido saldo de imposto de renda devido no ano-calendário de 2002 foi integralmente quitado pela Impugnante da seguinte forma:

(i) mediante o recolhimento das estimativas mensais, no valor total equivalente a R$260.041,23 [...], conforme podem fazer prova os 11 (onze) Documentos de Arrecadação de Receitas Federais (DARF's), que ora seguem acostados à presente (doc. n° 08);

(ii) mediante a retenção e o recolhimento do IRRF pela própria Impugnante, que recaiu sobre os rendimentos percebidos na qualidade de prestadora de serviços de corretagem de valores mobiliários (auto-retenção), no valor total equivalente a R$20.573,18 [...], conforme podem fazer prova os 55 (cinqüenta e cinco) Documentos de Arrecadação de Receitas Federais (DARF's), que ora seguem acostados à presente (doc. n° 09);

(iii) mediante a retenção e o recolhimento do IRRF pela Companhia Brasileira de Liquidação e Custódia (CBLC), que recaiu sobre os rendimentos percebidos pela Impugnante, a título de Juros sobre o Capital Próprio (JCP), no valor total de R$22.500,00 [...], que corresponde ao somatório das parcelas retidas nos meses de setembro e dezembro de 2002, nos valores de R$9.000,00 [...] e R$ 13.500,00 [...], respectivamente, conforme podem fazer prova os Comprovantes de Rendimentos

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, emitidos pela entidade em comento, que ora seguem acostados à presente (doc. 10);

(iv) mediante a compensação contábil de parcela do crédito fiscal, decorrente da apuração de saldo negativo de IRPJ, relativamente ao ano-calendário de 2001, acima evidenciado, no montante correspondente a R$34.374,95 [...] que está refletida nas páginas do Razão Analítico da Impugnante 6, que ora seguem acostadas à presente (doc. n° 11); e

(v) mediante a utilização de diversas parcelas do IRRF que foram retidas na fonte ao longo do ano calendário de 2002, por terceiros, o que foi reconhecido pela própria Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Entretanto, a despeito de ter o IRPJ, devido no ano-calendário de 2002, sido integralmente quitado pela Impugnante, conforme acima fartamente demonstrado e cabalmente comprovado, a Fiscalização da Receita Federal do Brasil, por razões que até mesmo a Razão desconhece, (i) glosou os créditos de IRRF que teriam sido retidos na fonte pela CBLC, no valor de R$9.000,00 [...]; (ii) não reconheceu compensação realizada contabilmente pela Impugnante, no valor de R$24.340,46 [...], mediante a utilização de créditos decorrentes da apuração de saldo negativo de IRPJ, relativamente ao ano calendário de 2001, e, ainda, (iii) desconsiderou diversos créditos de IRRF, objeto de retenção na fonte ao longo do referido ano calendário, no valor de R$5.550,52 [...].

Com relação ao item (i) acima, a Impugnante informa que no curso do ano-calendário de 2002, percebeu rendimentos, a título de Juros sobre o Capital Próprio (JCP), que foram pagos pela Companhia Brasileira de Liquidação e Custódia (CBLC), nos meses de março, setembro e dezembro, nos valores de R$30.000,00 [...], R$60.000,00 [...], respectivamente, conforme podem fazer prova os Comprovantes de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, emitidos pela entidade em comento (vide doc. n°10).

De se notar que tais quantias foram devidamente contabilizadas pela Impugnante como receitas decorrentes do recebimento de JCP, o que pode ser demonstrado pela simples leitura do Razão Analítico, que também segue acostado à presente (doc. n° 12), e, também, pelas Atas de Assembléia da CBLC autorizando o pagamento do referido JCP à Impugnante (doc. n° 13).

Como não poderia deixar de ser, por ocasião do pagamento do JCP em comento, a CBLC efetuou a retenção na fonte e o recolhimento do IRRF que recaiu sobre tais rendimentos, perfazendo os montantes equivalentes a R$4.500,00 [...], R$9.000,00 [...] e R$13.500,00 [...], respectivamente (vide doc. n° 10), sendo certo que o IRRF em comento foi devidamente contabilizado pela Impugnante no Livro Razão Analítico, acima mencionado (doc. nº 12) .

Note-se que, além dos rendimentos acima mencionados (R$60.000,00 e R$90.000,00), a Impugnante percebeu rendimentos, advindos também da CBLC, a título de JCP, no mês de março de 2002, no montante de R$30.000,00 [...], que ensejou a retenção e o recolhimento do IRRF, no valor de R$4.500,00 [...], sendo certo que tal crédito não foi considerado pela Impugnante para fins de quitação do IRPJ devido no ano de 2002.

A par dessas informações, constata-se que é totalmente inverídica a afirmação feita pela Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil de que "a Cia. Brasileira de Liquidação efetuou duas retenções, tendo como beneficiário a Bes Securities, uma no valor de R$4.500,00 e outra no valor de R$9.000,00, perfazendo

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

um total de R$13.500,00, e não uma retenção de R$9.000,00 e outra de R$13.500,00", na medida em que a Impugnante foi submetida, na verdade, a três retenções de IRRF pela CBLC, nos valores de R$4.500,00 [...], R$9.000,00 [...] e R$13.500,00 [...], totalizando o montante correspondente a R$27.000,00 [...]..

Nesse contexto, considerando que é perfeitamente legítimo o aproveitamento pela Impugnante do IRRF, objeto de retenção pela CBLC, no valor de R$9.000,00 [...], e, ainda, que a Impugnante possui saldo de crédito de IRRF, no valor de R$4.500,00 [...], conclui-se que a glosa efetuada pela Fiscalização é totalmente descabida e ilegal, [...].

Com relação ao item (ii) acima, a Impugnante pede *venia* a V.Sa. para afirmar que o não reconhecimento da compensação, no valor de R$24.340,46 [...], que foi realizada contabilmente pela Impugnante, mediante a utilização de créditos líquidos e certos, decorrentes da apuração de saldo negativo de IRPJ, relativamente ao ano calendário de 2001, é totalmente descabido, arbitrário e ilegal.

Como visto acima, a Impugnante, por ocasião do encerramento do ano-calendário de 2001, em razão da percepção de prejuízo fiscal, acabou apurando créditos fiscais líquidos e certos (saldo negativo de IRPJ), no montante correspondente a R$34.374,95 [...] conforme se extrai da leitura da anexa Composição do Crédito Fiscal relativo ao ano-calendário de 2001 (vide doc. n°06).

Conforme acima mencionado, a Impugnante, para fins de quitação do IRPJ devido no ano-calendário de 2002, utilizou-se de parcela dos referidos créditos fiscais, decorrentes da apuração de saldo negativo de IRPJ em 2001, no montante equivalente a R$34.374,95 [...] promovendo, assim, a compensação de parte dos aludidos de débitos de IRPJ, apurados no referido ano de 2002, mediante o lançamento realizado no seu Livro Razão Analítico, em 28.02.2003 (vide doc. n°11).

Com efeito, entende a Impugnante que a compensação com tributos de mesma espécie, exatamente como ocorre no caso presente, pode ser realizada, por iniciativa do próprio contribuinte, bastando que haja sua veiculação na contabilidade, sem a necessária participação da Secretaria da Receita Federal do Brasil. [...]

A compensação realizada pela Impugnante, no presente caso, utiliza créditos de IRPJ (decorrentes da apuração de saldo negativo no ano de 2001) com débitos de imposto de renda (mesma natureza), apurados no ano de 2002, cabendo ressaltar, por oportuno, que tal compensação foi devidamente contabilizada pela Impugnante no respectivo Livro Razão (vide doc. nº 11) .

É indevido, portanto, o não reconhecimento da compensação, no valor de R$24.340,46 [...], que foi realizada contabilmente pela Impugnante, mediante a utilização de créditos decorrentes da apuração de saldo negativo de IRPJ, relativamente ao ano calendário de 2001, com débitos do aludido imposto apurados em 2002.

No que se refere ao item (iii) acima, a Impugnante esclarece que os demais valores de IRPJ desconsiderados pela Fiscalização, que perfazem o montante correspondente a R$5.550,52 [...], em verdade, foram quitados pela Impugnante, mediante a utilização dos créditos decorrentes da retenção do mencionado imposto na fonte, por terceiros, e, também, pela utilização de parcela dos créditos decorrentes da apuração de saldo negativo de IRPJ, relativamente ao ano calendário de 2001, no montante de R$34.374,95 [...] conforme acima demonstrado.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A própria Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil reconhece a existência de saldo positivo de IRRF (não considerado pela Impugnante para fins de quitação do IRPJ devido no ano calendário de 2002), no "Relatório de Encerramento", anexo à autuação, quando cuida da cobrança da multa isolada (item III.2 da presente impugnação), ressaltando que o montante de R$16.804,27 [...] equivale à totalidade do IRRF, objeto de retenção, que recaiu sobre os rendimentos pagos por terceiros à Impugnante.

Descontando a quantia de R$13.500,00 [...] que se refere justamente à parcela considerada pela Impugnante para fins de quitação do IRPJ devido no ano calendário de 2002 - verifica-se que tal saldo positivo de IRRF (não utilizado pela Impugnante), perfaz o montante de R$3.019,62 [...].

A diferença de imposto apurada de aproximadamente R$2.530,90 [...] jamais poderá ser cobrada da Impugnante (R$5.550,52 - R$3.019,62), sem que antes a Secretaria da Receita Federal do Brasil promova a compensação de ofício dos créditos fiscais de IRPJ, detidos pela Impugnante, sejam em decorrência da manutenção de parcela remanescente de saldo negativo de IRPJ no ano de 2001 (ainda não utilizado), aproximadamente no valor de R$10.034,79 [...], sejam, também, em razão da apuração de crédito de IRRF, no valor de R$4.500,00 [...], objeto de retenção pela CBLC, que não foi utilizado pela Impugnante, até o presente momento.

Até porque, cabe à Fiscalização, de ofício, ainda mais nesse caso, em que demonstrou ciência da existência de créditos fiscais a que faz jus a Impugnante, efetuar a devida compensação, de acordo com o disposto no art. 150, § 3º, do Código Tributário Nacional - CTN, sob pena de desvirtuar a própria sistemática do lançamento. [...]

Com base nas considerações acima expostas, constata-se que o auto de infração aqui impugnado, relativamente ao seu Item 01, acima demonstrado, é totalmente descabido, despropositado e ilegal, na medida em que (i) os valores relativos ao IRRF, no montante de R$9.000,00 [...], foram regularmente retidos e recolhidos pela CBLC; (ii) os valores que correspondem a R$24.340,46 [...], foram integralmente compensados pela Impugnante, com os créditos líquidos e certos decorrentes da apuração de saldo negativo de IRPJ referente ao ano calendário de 2001, estando refletidos nos seus livros contábeis; (iii) os demais valores desconsiderados pela Fiscalização, no montante correspondente a R$5.550,52 [...], foram quitados pela Impugnante, mediante a utilização dos créditos decorrentes da retenção do mencionado imposto na fonte, por terceiros, e, também, pela utilização de parcela dos referidos créditos decorrentes da apuração de saldo negativo de IRPJ, em 2001, no montante de R$34.374,95 [...], sendo certo que, em caso de apuração de alguma diferença a recolher, a Fiscalização deveria ter promovido a compensação de ofício com os que créditos disponíveis a que a Impugnante faz jus.

Portando, devem os créditos tributários de IRPJ, apurados na referida autuação, ser julgados totalmente improcedentes, por essa Delegacia de Julgamento, porque a totalidade do IRPJ apurado no ano de 2002 foi quitada pela Impugnante, conforme acima evidenciado e documentado.

III.2 - DA INAPLICABILIDADE DA MULTA ISOLADA RELATIVAMENTE AOS MESES DE SETEMBRO E OUTUBRO DE 2002, FACE AO INTEGRAL E TEMPESTIVO RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Como já relatado, a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil está exigindo da Impugnante o pagamento de multa isolada em decorrência de suposto recolhimento a menor das estimativas do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ relativamente aos meses de setembro e outubro de 2002.

Pela leitura do Item 02, do "Relatório de Encerramento" anexo ao auto de infração ora impugnado, conclui-se que as supostas diferenças apontadas pela Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil, decorrem da desconsideração, por parte de tal autoridade, dos valores relativos ao IRRF retidos e recolhidos por terceiros.

Ocorre que, conforme fartamente demonstrado e cabalmente comprovado, por meio do farto conjunto probatório acima produzido, os valores relativos ao IRRF, nos montantes de R$4.500,00 [...] de R$9.000,00 [...], foram regularmente retidos e recolhidos pela CBLC, nos meses de março e setembro de 2002 e os demais valores desconsiderados pela Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil foram efetivamente retidos na fonte, representando, sem qualquer sombra de dúvidas, um crédito a favor da Impugnante, passível de compensação com os valores devidos a título de estimativas mensais.

Dessa forma restando afastada a ilegal e arbitrária glosa levada a efeito por meio da autuação ora impugnada, torna-se inviável, por manifesta ausência de cabimento, a aplicação da multa isolada em questão, impondo-se, por via de conseqüência, seu imediato cancelamento por esta Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

III.3 - DO ERRO COMETIDO PELA FISCALIZAÇÃO POR OCASIÃO DA APURAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO DAS MULTAS ISOLADAS APLICADAS:

Conforme se verifica da simples leitura da planilha constante do item 2, do "Relatório de Encerramento" anexo ao auto de infração ora impugnado, a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil, ignorando o disposto no parágrafo único, do artigo 229, do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, deixou de considerar, para fins de apuração das bases de cálculo das multas isoladas impostas, os saldos das retenções realizadas no mesmo exercício, não utilizadas nos meses anteriores. [...]

Vê-se, portanto, que a Fiscalização da Receita Federal, além de glosar créditos líquidos e certos da Impugnante, desconsiderou, de forma completamente ilegal e arbitrária, os valores retidos a título de IRRF no mesmo exercício, porém não utilizados para a quitação das estimativas dos meses anteriores.

Nesse contexto, ao ajustar a planilha elaborada pela Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a fim de, por um lado, adicionar os créditos indistintamente glosados e, por outro lado, aproveitar os saldos das retenções desconsideradas, tem-se que:

Competência	Retido (DIRF)	Sinal 8045	Total Retido na Fonte	Saldo Acumulado (meses anteriores)	Total de Retenções a Compensar	Compensado Mensal (DIPJ 2003)
Janeiro	157,65	1.328,49	1.486,14	0,00	1.486,14	795,05
Fevereiro	305,45	942,77	1248,22	691,09	1.939,31	0,00
Março	4.818,641	3.160,51	7.979,15	1.939,31	9.918,46	0,00

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Abril	217,24	808,22	1.025,46	9.918,46	10.943,92	0,00
Maio	215,29	720,12	935,41	10.943,92	11.879,33	0,00
Junho	378,45	1.017,76	1.396,21	11.879,33	13.275,54	912,55
Julho	125,57	1.157,29	1.282,86	12.362,99	13.645,85	1.157,29
Agosto	254,21	1.497,70	1.751,91	12.488,56	14.240,47	1.497,70
Setembro	9.258,671	2364,83	11.623,50	12.742,77	24.366,27	11.142,79
Outubro	352,83	2.186,99	2.539,82	13.223,48	15.763,30	2.656,40
Novembro	242,26	3.017,68	3.259,94	13.106,90	16.366,84	0,00
Dezembro	13.978,01	2.306,47	16.284,48	16.366,84	32.651,32	32.651,32

CÓPIA

Como se vê, a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil, ao ignorar as normas que regem a matéria, em manifesto desrespeito ao disposto no artigo 37, da Constituição Federal de 1988, acabou por aplicar, de uma só vez, e na melhor das hipóteses, duas penalidades em decorrência de infrações que jamais se verificaram (estimativas de setembro e outubro) e uma penalidade calculada sobre base de cálculo manifestamente majorada (estimativa de dezembro).

Em vista de todo o exposto, impõe-se o parcial provimento da presente impugnação, para que sejam considerados, no cálculo das multas isoladas em questão, os valores retidos por terceiros a título de IRRF durante o ano-calendário de 2002 e não utilizados para quitar as estimativas dos meses anteriores.

III.4 - DA ILEGALIDADE DA COBRANÇA DE MULTAS ISOLADAS COM BASE NA INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS, APÓS O TÉRMINO DO RESPECTIVO ANO-CALENDÁRIO:

Como já informado nas presentes razões, a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavrou o auto de infração ora impugnado, objetivando: (i) a constituição de supostos créditos tributários a título de multa isolada, que decorrem da suposta insuficiência no recolhimento das estimativas do IRPJ relativas aos meses de setembro, outubro e dezembro de 2002, bem como (ii) a cobrança do próprio tributo (IRPJ), apurado no mesmo ano-calendário, acrescido dos juros de mora e da multa de lançamento de ofício de 75% [...].

Ocorre, que, como será demonstrado a seguir, findo o período de apuração do IRPJ, é manifestamente incabível a imposição de multa isolada em razão da ausência ou insuficiência de recolhimento das estimativas mensais [art. 2º da Lei nº 9.430, de3 27 de dezembro de 1996]. [...]

Note-se que o recolhimento com base nas estimativas é considerado devido até o final do período de apuração, ocasião em que, a partir do lucro real do exercício, calcula-se o imposto devido. Se superior ao montante recolhido com base em estimativas mensais, o contribuinte deverá recolher a diferença. Se inferior, a diferença será passível de restituição ou compensação.

Vê-se, portanto, que, o imposto calculado mensalmente a título de estimativa reveste-se de caráter eminentemente provisório, isto é, produz os regulares efeitos da obrigação tributária até a sua efetiva apuração (quantificação), ao final do respectivo ano-calendário.

E é justamente neste lapso temporal - vencimento da estimativa mensal até a apuração do lucro real anual - que faz sentido a imposição da multa isolada, originariamente cominada no artigo 44, 1°, inciso IV, da Lei n° 9.430/96, hoje revogada, e atualmente prevista na letra "b", do inciso II, do mesmo dispositivo legal.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Após o encerramento do período de apuração, poderá a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal, apenas e tão-somente, cobrar o tributo devido e não recolhido por ocasião do ajuste, acompanhado, em sendo o caso, da multa aplicável.

Nesse contexto, considerando que o presente auto de infração foi lavrado, quando já passados mais de quatro anos da entrega da declaração de ajuste anual relativa ao exercício de 2003 e, ainda, que, como fartamente demonstrado no item III.1, acima, não restou configurado qualquer prejuízo ao Fisco, tendo sido todo o imposto devido recolhido pela Impugnante, é manifestamente incabível a imposição da multa isolada em questão. [...]

III.5 - DA DESCABIDA COBRANÇA CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA SOBRE UMA ÚNICA (SUPOSTA) INFRAÇÃO:

Além de todas as demais arbitrariedades já apontadas, a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil está exigindo, de uma só vez, duas penalidades sobre uma única (suposta) infração, fato que configura manifesta afronta ao principio da proporcionalidade, além de inaceitável "*bis in idem*". Veja-se:

Como visto, a Fiscalização da Receita Federal do Brasil (i) glosou os créditos de IRRF que teriam sido retidos na fonte pela CBLC valor de R$9.000,00 [...]; (ii) não reconheceu compensação realizada contabilmente pela Impugnante, no valor de R$24.340,46 [...], mediante a utilização de créditos decorrentes da apuração de saldo negativo de IRPJ, relativamente ao ano calendário de 2001; e, ainda, (iii) desconsiderou diversos créditos de IRRF, utilizados pela Impugnante, valor de R$5.550,52 [...].

Em decorrência, está sendo exigido da Impugnante o recolhimento de suposto crédito tributário de IRPJ no valor de R$38.890,98 [...], acrescido dos juros de mora (SELIC e de multa de oficio de 75% [...] esta última totalizando o montante de R$29.168,23 [...]..

Ao mesmo tempo e com relação ao mesmo fato - parcela do lucro auferido pela Impugnante no ano-calendário de 2002 - a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil entendeu por aplicar outra penalidade, desta vez a título de multa isolada, no percentual de 50% [...] totalizando a quantia de R$18.275,88 [...].

A aplicação concomitante das duas penalidades sobre quase que a totalidade do montante do IRPJ supostamente devido e não recolhido apurado em procedimento de oficio, acaba por beirar o absurdo, na medida em que importa, em última análise, na imposição de punição mais severa que aquela cominada às faltas qualificadas pelo embaraço à fiscalização (44, § 2°, da Lei n° 9.430/96). [...]

Tanto é que não se admite sequer a aplicação concomitante da multa de ofício de 75% [...] com a multa de mora de 20% [...], multa esta sensivelmente menor que a multa isolada de 50% [...].

Dessa forma, é evidente que a penalidade imposta pela Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos presentes autos, não se afigura proporcional à infração tida por cometida, afrontando, de forma completamente injustificável, o principio da razoabilidade, norteador de toda a atividade administrativa.

Vale dizer: conforme posicionamento unânime da mais autorizada doutrina pátria, as autoridades administrativas, gênero em que se enquadram as autoridades fiscais, devem aferir qual dentre as medidas de que dispõe afigura-se mais adequada,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

econômica e proporcional ao fim a que se destina. O agente administrativo deve, ainda, verificar se a medida a ser implementada é efetivamente necessária. [...]

Pois bem. Em que pese a obrigatoriedade de pautar sua conduta nos rígidos limites impostos pelo princípio em questão, a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil, ao optar pela imposição concomitante da multa de ofício de 75% [...] e da multa isolada de 50% [...], acabou impondo à Impugnante penalidade manifestamente majorada, violando, assim, gravemente o principio da proporcionalidade, em seus três aspectos:

Primeiro, porque a penalidade aplicada não é adequada, na medida em que, como visto, a imposição de multa de isolada de 50% [...] só é cabível até a data do ajuste anual e, como será mais bem demonstrado adiante, a aplicação da multa de ofício de 75% [...] não é cabível nos casos de lançamento efetuados com base no confronto de informações prestadas pelo próprio contribuinte (procedimento de auditoria interna, ou de malha fiscal).

Segundo, porque a penalidade aplicada- não é exigível; na medida em que a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil dispunha de meio menos oneroso para alcançar o fim público almejado - a aplicação de apenas uma multa -, meio este que, se escolhido, causaria prejuízos sensivelmente menores à Impugnante.

Terceiro, porque a penalidade aplicada não é proporcional em sentido estrito, na medida em que a vantagem pretendida pela Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil - a cobrança de tributos -, por mais louvável que seja, não supera as desvantagens decorrentes de tal conduta, corporificadas, sobretudo, no desrespeito de diversos direitos fundamentais da Impugnante.

Ademais, como já antecipado, o procedimento utilizado pela Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil acaba por fazer incidir duas penalidades distintas sobre os valores apurados durante o procedimento de ofício, o que acaba por configurar um verdadeiro bis in idem, expediente vedado no ordenamento jurídico brasileiro. [...]

III.6 - DA IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO DE 75% (SETENTA E CINCO POR CENTO) NOS CASOS DE DÉBITOS APURADOS EM PROCEDIMENTO DE AUDITORIA INTERNA DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

Como se verifica da análise do "Relatório de Encerramento" anexo ao auto de infração ora impugnado, a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil constatou que a Impugnante declarou regular e corretamente, em sua DIPJ relativa ao exercício de 2003, os créditos tributários de IRPJ ora exigidos.

Ou seja: a Impugnante, independentemente de qualquer ação das autoridades fiscais competentes, verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação, determinou a matéria tributável e, por fim, calculou e informou em sua DIPJ o montante do Imposto sobre a Renda que está sendo exigido.

Segundo informações constantes do referido "Relatório de Encerramento" , o lançamento em questão decorre de suposta "inconsistência entre as valores declarados como estimativas mensais do IRPJ [...], ano-calendário 2002 e os valores efetivamente recolhidos" .

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Como se vê, o auto de infração ora impugnado decorre do cruzamento efetuado pelo sistema informatizado da Secretaria da Receita Federal do Brasil das informações prestadas pela Impugnante em suas declarações. Isto é, teve como ponto de partida um procedimento de "auditoria interna".

Em tais hipóteses, inaplicável a imposição de multa de ofício de 75% [...], na medida em que a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil dispõe de todos os elementos para efetuar a cobrança dos créditos tributários em questão, os quais, sem exceção, são devidamente apurados e informados pelo contribuinte por meio de suas declarações.

Nesse contexto, no presente caso, não restou a cargo da Fiscalização da Receita Federal do Brasil a apuração de quaisquer elementos da obrigação tributária principal, cabendo ressaltar, uma vez mais, que as imposições fiscais ora combatidas tiveram origem a partir de simples procedimento de auditoria interna da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

Com base nas considerações acima expostas, a Impugnante requer seja julgado totalmente improcedente o lançamento de IRRF efetuado na autuação, a título de principal, multa de ofício e juros de mora, e, também, de multa isolada, bem como sejam canceladas as exigências fiscais dele decorrentes, ante a sua manifesta ilegalidade e arbitrariedade.

Requer, sucessivamente, que o percentual da multa de ofício de 75% [...] seja reduzido para 20% [...], nos termos da fundamentação contida no item III.6, acima.

Por fim, a Impugnante protesta, desde já, pela posterior juntada de outros documentos fiscais e contábeis, além daqueles anexados à presente impugnação.

Está registrado como ementa do Acórdão da 2ª TURMA/DRJ/RJO I/RJ nº 12-24.741, de 26.06.2009, fls. 164-174:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

ESTIMATIVAS. COMPENSAÇÕES.

É da interessada o ônus de comprovar a liquidez e certeza do crédito utilizado para fins de quitar estimativas informadas em DIPJ. Não efetuada a comprovação, cabível o recálculo do imposto anual e a cobrança das diferenças acrescidas de multa de ofício.

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS NÃO PAGAS.

Conforme IN SRF 93/97, constatado pagamento a menor de estimativas após o fim do período base, impõe-se o lançamento da multa isolada e da multa de ofício incidente sobre o IR anual que tenha deixado de ser recolhido.

Lançamento Procedente

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Notificada em 27.07.2009, fl. 177, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 26.08.2009, fls. 178-220, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge e reitera os argumentos apresentados na peça impugnatória.

CÓPIA

Acrescenta que apresenta a peça de defesa tempestivamente arguindo que:

> III - DO MÉRITO [...]
>
> III.1 - Os VALORES RELATIVOS AO IRPJ, APURADOS NO ANO-CALENDÁRIO DE 2002, FORAM INTEGRALMENTE PAGOS PELO RECORRENTE: [...]
>
> De acordo com o disposto no artigo 9°, § 3°, inciso I, da Lei n° 9.249, de 26.12.1995, [...] o IRRF será considerado antecipação do devido na declaração de rendimentos, caso a beneficiária seja pessoa jurídica tributada com base no lucro real.
>
> No caso presente, o Recorrente não apurou imposto devido na referida declaração de rendimentos, muito pelo contrário, de maneira que a totalidade do IRRF retido e recolhido ao longo do ano calendário, em hipótese alguma, poderia servir de antecipação de algo que devido não é.
>
> Nesse contexto, a partir do momento em que restar comprovada a apuração de prejuízo fiscal pelo Recorrente no ano calendário de 2001, o imposto em comento, objeto de retenção e recolhimento, deverá ser integralmente devolvido ao Recorrente, seja na modalidade de restituição ou compensação, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado. [...]
>
> No presente caso, vê-se que o Recorrente, ao longo do ano-calendário de 2001, percebeu inúmeros rendimentos, a título de Juros sobre o Capital Próprio (JCP), totalizando o montante de R$66.898,72, que deram ensejo à retenção e ao recolhimento do IRRF, no valor de R$10.034,79, conforme comprovado pelas Fichas do Livro Razão e dos documentos a elas relacionados [...].
>
> O Recorrente recebeu, ainda, diversos rendimentos, por conta da prestação de serviços de corretagem, totalizando a quantia equivalente a R$1.622.698,31, que ensejaram a incidência na fonte do IRRF, no valor de R$24.340,46, conforme podem fazer prova os documentos fiscais (DIRF e Informe de Rendimentos) e a planilha contábil [...].
>
> Nesse contexto, considerando que o Recorrente amargou prejuízo fiscal no ano de 2001, e tendo em vista que os valores pagos, a título de IRRF, ao longo do referido ano-calendário, não podem servir de antecipação de imposto que devido não é, tem-se que o Recorrente, na verdade, acabou por apurar crédito fiscal (saldo negativo de IRPJ), no montante correspondente a R$34.374,95, conforme se extrai da leitura da anexa Composição do Crédito Fiscal ao ano-calendário de 2001 [...].
>
> A despeito de o Recorrente ter informado na DIPJ de 2002 que apurou saldo negativo de IRPJ, no valor de R$10.034,79, em verdade, pela leitura dos documentos ora apresentados, constata-se que tal saldo negativo representa a quantia de R$34.374,95.
>
> No mais, ainda que se considere que a ora Recorrente tenha cometido algum equívoco por ocasião do preenchimento da DIPJ de 2002, relativa ao ano de 2001, o que só se admite para fins de argumentação - tal hipótese não poderia, de maneira

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

nenhuma, servir de fundamento ao não-reconhecimento dos créditos líquidos e certos a que o Recorrente faz jus.

Isto porque, é indubitável que o cometimento de erro no preenchimento de declarações e formulários, de cunho fiscal, não legitima a ocorrência de fato gerador da obrigação tributária, nem tampouco poderia servir de fundamento ao não-reconhecimento do direito de créditos manifestamente líquidos e certos. [...]

Como se vê, é manifestamente líquido e certo o crédito fiscal a que o Recorrente faz jus em decorrência da apuração de saldo negativo de IRPJ no ano-calendário de 2001, no montante correspondente a R$34.374,95.

Por outro lado, o Recorrente, por ocasião do encerramento do ano-calendário de 2002, auferiu lucro real (base de cálculo positiva de IRPJ), o que gerou a apuração de imposto de renda devido no montante correspondente a R$336.246,15 conforme informado na Ficha 12B da DIPJ de 2003 (relativa ao ano-calendário de 2002), [...].

Referido saldo de imposto de renda devido no ano-calendário de 2002 foi integralmente quitado pelo Recorrente da seguinte forma:

(i) mediante o recolhimento das estimativas mensais, no valor total equivalente a R$260.04123, conforme podem fazer prova os 11 (onze) Documentos de Arrecadação de Receitas Federais (DARF's), [...];

(ii) mediante a retenção e o recolhimento do IRRF pelo próprio Recorrente, que recaiu sobre os rendimentos percebidos na qualidade de prestadora de serviços de corretagem de valores mobiliários (auto-retenção), no valor total equivalente a R$20.573,18, conforme podem fazer prova os 55 (cinqüenta e cinco) Documentos de Arrecadação de Receitas Federais (DARF's), [...];

(iii) mediante a retenção e o recolhimento do IRRF pela Companhia Brasileira de Liquidação e Custódia (CBLC), que recaiu sobre os rendimentos percebidos pelo Recorrente, a título de Juros sobre o Capital Próprio (JCP), no valor total de R$22.500,00, que corresponde ao somatório das parcelas retidas nos meses de setembro e dezembro de 2002, nos valores de R$9.000,00 e R$13.500,00, respectivamente, conforme podem fazer prova os Comprovantes de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, emitidos pela entidade em comento, [...];

(iv) mediante a compensação contábil de parcela do crédito fiscal, decorrente da apuração de saldo negativo de IRPJ, relativamente ao ano-calendário de 2001, acima evidenciado, no montante correspondente a R$34.374,95 que está refletida nas páginas do Razão Analítico do Recorrente, [...]; e

(v) mediante a utilização de diversas parcelas do IRRF que foram retidas na fonte ao longo do ano calendário de 2002, por terceiros, o que foi reconhecido pela própria Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Entretanto, a despeito de o IRPJ, devido no ano-calendário de 2002, haver sido integralmente quitado pelo Recorrente, [...], a Fiscalização da Receita Federal do Brasil (i) glosou os créditos de IRRF que teriam sido retidos na fonte pela CBLC, no valor de R$9.000,00; (ii) não reconheceu compensação realizada contabilmente pelo Recorrente, no valor de R$24.340,46, mediante a utilização de créditos decorrentes da apuração de saldo negativo de IRPJ, relativamente ao ano calendário

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

de 2001, e, ainda, (iii) desconsiderou diversos créditos de IRRF, objeto de retenção na fonte ao longo do referido ano calendário, no valor de R$5.550,52 [...].

Com relação ao item (i) acima, o Recorrente informa que no curso do ano-calendário de 2002, percebeu rendimentos, a título de Juros sobre o Capital Próprio (JCP), que foram pagos pela Companhia Brasileira de Liquidação e Custódia (CBLC), nos meses de março, setembro e dezembro, nos valores de R$30.000,00, R$60.000,00 e de R$90.000,00, respectivamente, conforme podem fazer prova os Comprovantes de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, emitidos pela entidade em comento [...].

De se notar que tais quantias foram devidamente contabilizadas pelo Recorrente como receitas decorrentes do recebimento de JCP, o que pode ser demonstrado pela simples leitura do Razão Analítico, [...], e, também, pelas Atas de Assembléia da CBLC autorizando o pagamento do referido JCP ao Recorrente [...].

Como não poderia deixar de ser, por ocasião do pagamento do JCP em comento, a CBLC efetuou a retenção na fonte e o recolhimento do IRRF que recaiu sobre tais rendimentos, perfazendo os montantes equivalentes a R$4.500,00, R$9.000,00 e R$ 13.500,00, respectivamente [...], sendo certo que o IRRF em comento foi devidamente contabilizado pelo Recorrente no Livro Razão Analítico [...].

Note-se que, além dos rendimentos acima mencionados (R$60.000,00 e R$90.000,00), o Recorrente percebeu rendimentos, advindos também da CBLC, a título de JCP, no mês de março de 2002, no montante de R$30.000,00, que ensejou a retenção e o recolhimento do IRRF, no valor de R$4.500,00, sendo certo que tal crédito não foi considerado pelo Recorrente para fins de quitação do IRPJ devido no ano de 2002. [...]

Nesse contexto, considerando que é perfeitamente legítimo o aproveitamento pelo Recorrente do IRRF, objeto de retenção pela CBLC, no valor de R$9.000,00, e, ainda, que o Recorrente possui saldo de crédito de IRRF, no valor de R$4.500,00, conclui-se que a glosa efetuada pela Fiscalização - e confirmada pela Delegacia de Julgamento - é totalmente descabida e ilegal, impondo-se a reforma da decisão de primeira instância administrativa por esse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Com relação ao item (ii) acima, entende o Recorrente que o não reconhecimento da compensação, no valor de R$24.340,46, que foi realizada contabilmente pelo Recorrente, mediante a utilização de créditos líquidos e certos, decorrentes da apuração de saldo negativo de IRPJ, relativamente ao ano calendário de 2001, é totalmente descabido, arbitrário e ilegal.

Como visto acima, o Recorrente, por ocasião do encerramento do ano-calendário de 2001, em razão da percepção de prejuízo fiscal, acabou apurando créditos fiscais líquidos e certos (saldo negativo de IRPJ), no montante correspondente a R$34.374,95 conforme se extrai da leitura da anexa Composição do Crédito Fiscal relativo ao ano-calendário de 2001 [...].

Conforme acima mencionado, o Recorrente, para fins de quitação do IRPJ devido no ano-calendário de 2002, utilizou-se de parcela dos referidos créditos fiscais, decorrentes da apuração de saldo negativo de IRPJ em 2001, no montante equivalente a R$34.374,95 promovendo, assim, a compensação de parte dos aludidos de débitos de IRPJ, apurados no referido ano de 2002, mediante o lançamento realizado no seu Livro Razão Analítico, em 28.02.2003. [...]

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Com efeito, entende o Recorrente que a compensação com tributos de mesma espécie, exatamente como ocorre no caso presente, pode ser realizada, por iniciativa do próprio contribuinte, bastando que haja sua veiculação na contabilidade, sem a necessária participação da Secretaria da Receita Federal do Brasil. [...]

A compensação realizada pelo Recorrente, no presente caso, utiliza créditos de IRPJ (decorrentes da apuração de saldo negativo no ano de 2001) com débitos de imposto de renda (mesma natureza), apurados no ano de 2002, cabendo ressaltar, por oportuno, que tal compensação foi devidamente contabilizada pelo Recorrente no respectivo Livro Razão [...].

É indevido, portanto, o não reconhecimento da compensação, no valor de R$24.340,46, que foi realizada contabilmente pelo Recorrente, mediante a utilização de créditos decorrentes da apuração de saldo negativo de IRPJ, relativamente ao ano calendário de 2001, com débitos do aludido imposto apurados em 2002.

No que se refere ao Item (iii) acima, o Recorrente esclarece que, ao contrário do que foi afirmado por meio do acórdão recorrido, este tópico foi devidamente impugnado, não havendo como prosperar o entendimento da Delegacia de Julgamento de que "a interessada não apresentou razões de defesa específicas para o item da autuação em análise". O Recorrente pede vênia para transcrever o correspondente trecho da impugnação [...]

Nesse contexto, o Recorrente vem requerer a esse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que reconheça que o item (iii) acima foi devidamente impugnado, bem como reiterar suas alegações no sentido de que os demais valores de IRPJ desconsiderados pela Fiscalização, que perfazem o montante correspondente a R$5.550,00 em verdade, foram quitados pelo Recorrente, mediante a utilização dos créditos decorrentes da retenção do mencionado imposto na fonte, por terceiros, e, também, pela utilização de parcela dos créditos decorrentes da apuração de saldo negativo de IRPJ, relativamente ao ano-calendário de 2001, no montante de R$34.374,95.

Com base nas considerações acima expostas, constata-se que o auto de infração aqui impugnado, relativamente ao seu Item 01, acima demonstrado, é totalmente descabido, despropositado e ilegal, na medida em que (i) os valores relativos ao IRRF, no montante de R$9.000,00, foram regularmente retidos e recolhidos pela CBLC; (ii) os valores que correspondem a R$24.340,46, foram integralmente compensados pelo Recorrente, com os créditos líquidos e certos decorrentes da apuração de saldo negativo de IRPJ referente ao ano calendário de 2001, estando refletidos nos seus livros contábeis; (iii) os demais valores desconsiderados pela Fiscalização, no montante correspondente a R$5.550,52, foram quitados pelo Recorrente, mediante a utilização dos créditos decorrentes da retenção do mencionado imposto na fonte, por terceiros, e, também, pela utilização de parcela dos referidos créditos decorrentes da apuração de saldo negativo de IRPJ, em 2001, no montante de R$34.374,95, sendo certo que, em caso de apuração de alguma diferença a recolher, a Fiscalização deveria ter promovido a compensação de ofício com os que créditos disponíveis a que o Recorrente faz jus.

Portando, devem os créditos tributários de IRPJ, apurados na referida autuação, ser julgados totalmente improcedentes, por essa Delegacia de Julgamento, porque a totalidade do IRPJ apurado no ano de 2002 foi quitada pelo Recorrente, conforme acima evidenciado e documentado.

III.2 - DA INAPLICABILIDADE DA MULTA ISOLADA RELATIVAMENTE AOS MESES DE SETEMBRO E OUTUBRO DE 2002,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

FACE AO INTEGRAL E TEMPESTIVO RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS:

Como já relatado, a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil está exigindo do Recorrente o pagamento de multa isolada em decorrência de suposto recolhimento a menor das estimativas do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ relativamente aos meses de setembro e outubro de 2002.

Pela leitura do Item 02, do "Relatório de Encerramento" anexo ao auto de infração ora impugnado, conclui-se que as supostas diferenças apontadas pela Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil, decorrem da desconsideração, por parte de tal autoridade, dos valores relativos ao IRRF retidos e recolhidos por terceiros.

Ocorre que, conforme fartamente demonstrado e cabalmente comprovado, por meio do farto conjunto probatório acima produzido, os valores relativos ao IRRF, nos montantes de R$4.500,00 de R$9.000,00, foram regularmente retidos e recolhidos pela CBLC, nos meses de março e setembro de 2002 e os demais valores desconsiderados pela Fiscalização foram efetivamente retidos na fonte, representando, sem qualquer sombra de dúvidas, créditos a favor do Recorrente, passíveis de compensação com os valores devidos a título de estimativas mensais.

Dessa forma restando afastada a ilegal e arbitrária glosa levada a efeito por meio da autuação ora impugnada, torna-se inviável, por manifesta ausência de cabimento, a aplicação da multa isolada em questão, impondo-se, por via de conseqüência, a reforma da decisão proferida pela Delegacia de Julgamento.

III.3 - DO ERRO COMETIDO PELA FISCALIZAÇÃO POR OCASIÃO DA APURAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO DAS MULTAS ISOLADAS APLICADAS:

Conforme se verifica da simples leitura da planilha constante do item 2, do "Relatório de Encerramento" anexo ao auto de infração ora impugnado, a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil, ignorando o disposto no parágrafo único, do artigo 229, do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, deixou de considerar, para fins de apuração das bases de cálculo das multas isoladas impostas, os saldos das retenções realizadas no mesmo exercício, não utilizadas nos meses anteriores. [...]

Vê-se, portanto, que a Fiscalização, além de glosar créditos do Recorrente, desconsiderou os valores retidos a título de IRRF no mesmo exercício, porém não utilizados para a quitação das estimativas dos meses anteriores.

Nesse contexto, ao ajustar a planilha elaborada pela Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil, a fim de, por um lado, adicionar os créditos indistintamente glosados e, por outro lado, aproveitar os saldos das retenções desconsideradas, tem-se que:

Competência	Retido (DIRF)	Sinal 8045	Total Retido na Fonte	Saldo Acumulado (meses anteriores)	Total de Retenções a Compensar	Compensado Mensal (DIPJ 2003)
Janeiro	157,65	1.328,49	1.486,14	0,00	1.486,14	795,05
Fevereiro	305,45	942,77	1248,22	691,09	1.939,31	0,00
Março	4.818,641	3.160,51	7.979,15	1.939,31	9.918,46	0,00

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Abril	217,24	808,22	1.025,46	9.918,46	10.943,92	0,00
Maio	215,29	720,12	935,41	10.943,92	11.879,33	0,00
Junho	378,45	1.017,76	1.396,21	11.879,33	13.275,54	912,55
Julho	125,57	1.157,29	1.282,86	12.362,99	13.645,85	1.157,29
Agosto	254,21	1.497,70	1.751,91	12.488,56	14.240,47	1.497,70
Setembro	9.258,671	2364,83	11.623,50	12.742,77	24.366,27	11.142,79
Outubro	352,83	2.186,99	2.539,82	13.223,48	15.763,30	2.656,40
Novembro	242,26	3.017,68	3.259,94	13.106,90	16.366,84	0,00
Dezembro	13.978,01	2.306,47	16.284,48	16.366,84	32.651,32	32.651,32

CÓPIA

Como se vê, a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil, ao ignorar as normas que regem a matéria, em manifesto desrespeito ao disposto no artigo 37, da Constituição Federal de 1988, acabou por aplicar, de uma só vez, e na melhor das hipóteses, duas penalidades em decorrência de infrações que jamais se verificaram (estimativas de setembro e outubro) e uma penalidade calculada sobre base de cálculo manifestamente majorada (estimativa de dezembro).

Em vista de todo o exposto, impõe-se o parcial provimento da presente impugnação, para que sejam considerados, no cálculo das multas isoladas em questão, os valores retidos por terceiros a título de IRRF durante o ano-calendário de 2002 e não utilizados para quitar as estimativas dos meses anteriores.

III.4 - DA ILEGALIDADE DA COBRANÇA DE MULTAS ISOLADAS COM BASE NA INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS, APÓS O TÉRMINO DO RESPECTIVO ANO-CALENDÁRIO:

Como já informado nas presentes razões, a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil lavrou o auto de infração ora impugnado, objetivando: (i) a constituição de supostos créditos tributários a título de multa isolada, que decorrem da suposta insuficiência no recolhimento das estimativas do IRPJ relativas aos meses de setembro, outubro e dezembro de 2002, bem como (ii) a cobrança do próprio tributo (IRPJ), apurado no mesmo ano-calendário, acrescido dos juros de mora e da multa de lançamento de ofício de 75% [...].

Ocorre, que, como será demonstrado a seguir, findo o período de apuração do IRPJ, é manifestamente incabível a imposição de multa isolada em razão da ausência ou insuficiência de recolhimento das estimativas mensais [art. 2º da Lei nº 9.430, de3 27 de dezembro de 1996]. [...]

Note-se que o recolhimento com base nas estimativas é considerado devido até o final do período de apuração, ocasião em que, a partir do lucro real do exercício, calcula-se o imposto devido. Se superior ao montante recolhido com base em estimativas mensais, o contribuinte deverá recolher a diferença. Se inferior, a diferença será passível de restituição ou compensação.

Vê-se, portanto, que, o imposto calculado mensalmente a título de estimativa reveste-se de caráter eminentemente provisório, isto é, produz os regulares efeitos da obrigação tributária até a sua efetiva apuração (quantificação), ao final do respectivo ano-calendário.

E é justamente neste lapso temporal - vencimento da estimativa mensal até a apuração do lucro real anual - que faz sentido a imposição da multa isolada, originariamente cominada no artigo 44, 1°, inciso IV, da Lei n° 9.430/96, hoje revogada, e atualmente prevista na letra "b", do inciso II, do mesmo dispositivo legal.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Após o encerramento do período de apuração, poderá a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal, apenas e tão-somente, cobrar o tributo devido e não recolhido por ocasião do ajuste, acompanhado, em sendo o caso, da multa aplicável.

Nesse contexto, considerando que o presente auto de infração foi lavrado, quando já passados mais de quatro anos da entrega da declaração de ajuste anual relativa ao exercício de 2003 e, ainda, que, como fartamente demonstrado no item III.1, acima, não restou configurado qualquer prejuízo ao Fisco, tendo sido todo o imposto devido recolhido pelo Recorrente, é manifestamente incabível a imposição da multa isolada em questão. [...]

III.5 - DA DESCABIDA COBRANÇA CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA SOBRE UMA ÚNICA (SUPOSTA) INFRAÇÃO:

Além de todas as demais arbitrariedades já apontadas, a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil está exigindo, de uma só vez, duas penalidades sobre uma única (suposta) infração [...].

Ora, não obstante a previsão contida na mencionada instrução normativa, é evidente que tal exigência configura manifesta afronta ao principio da proporcionalidade, além de inaceitável "bis in idem". Veja-se:

Como visto, a Fiscalização da Receita Federal do Brasil (i) glosou os créditos de IRRF que teriam sido retidos na fonte pela CBLC valor de R$9.000,00; (ii) não reconheceu compensação realizada contabilmente pelo Recorrente, no valor de R$24.340,46, mediante a utilização de créditos decorrentes da apuração de saldo negativo de IRPJ, relativamente ao ano calendário de 2001; e, ainda, (iii) desconsiderou diversos créditos de IRRF, utilizados pelo Recorrente, valor de R$5.550,52.

Em decorrência, está sendo exigido do Recorrente o recolhimento de suposto crédito tributário de IRPJ no valor de R$38.890,98, acrescido dos juros de mora (SELIC e de multa de oficio de 75% [...] esta última totalizando o montante de R$29.168,23.

Ao mesmo tempo e com relação ao mesmo fato - parcela do lucro auferido pelo Recorrente no ano-calendário de 2002 - a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil entendeu por aplicar outra penalidade, desta vez a título de multa isolada, no percentual de 50% [...] totalizando a quantia de R$18.275,88.

A aplicação concomitante das duas penalidades sobre quase que a totalidade do montante do IRPJ supostamente devido e não recolhido apurado em procedimento de oficio, acaba por beirar o absurdo, na medida em que importa, em última análise, na imposição de punição mais severa que aquela cominada às faltas qualificadas pelo embaraço à fiscalização (44, § 2°, da Lei n° 9.430/96). [...]

Tanto é que não se admite sequer a aplicação concomitante da multa de ofício de 75% [...] com a multa de mora de 20% [...], multa esta sensivelmente menor que a multa isolada de 50% [...].

Dessa forma, é evidente que a penalidade imposta pela Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos presentes autos, não se afigura proporcional à infração tida por cometida, afrontando, de forma completamente injustificável, o principio da razoabilidade, norteador de toda a atividade administrativa.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Vale dizer: conforme posicionamento unânime da mais autorizada doutrina pátria, as autoridades administrativas, gênero em que se enquadram as autoridades fiscais, devem aferir qual dentre as medidas de que dispõe afigura-se mais adequada, econômica e proporcional ao fim a que se destina. O agente administrativo deve, ainda, verificar se a medida a ser implementada é efetivamente necessária. [...]

Pois bem. Em que pese a obrigatoriedade de pautar sua conduta nos rígidos limites impostos pelo princípio em questão, a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil, ao optar pela imposição concomitante da multa de ofício de 75% [...] e da multa isolada de 50% [...], acabou impondo ao Recorrente penalidade manifestamente majorada, violando, assim, gravemente o principio da proporcionalidade, em seus três aspectos:

Primeiro, porque a penalidade aplicada não é adequada, na medida em que, como visto, a imposição de multa de isolada de 50% [...] só é cabível até a data do ajuste anual e, como será mais bem demonstrado adiante, a aplicação da multa de ofício de 75% [...] não é cabível nos casos de lançamento efetuados com base no confronto de informações prestadas pelo próprio contribuinte (procedimento de auditoria interna, ou de malha fiscal).

Segundo, porque a penalidade aplicada- não é exigível; na medida em que a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil dispunha de meio menos oneroso para alcançar o fim público almejado - a aplicação de apenas uma multa -, meio este que, se escolhido, causaria prejuízos sensivelmente menores ao Recorrente.

Terceiro, porque a penalidade aplicada não é proporcional em sentido estrito, na medida em que a vantagem pretendida pela Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil - a cobrança de tributos -, por mais louvável que seja, não supera as desvantagens decorrentes de tal conduta, corporificadas, sobretudo, no desrespeito de diversos direitos fundamentais do Recorrente.[...]

III.6 - DA IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO DE 75% NOS CASOS DE DÉBITOS APURADOS EM PROCEDIMENTO DE AUDITORIA INTERNA DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

Como se verifica da análise do "Relatório de Encerramento" anexo ao auto de infração ora impugnado, a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil constatou que o Recorrente declarou regular e corretamente, em sua DIPJ relativa ao exercício de 2003, os créditos tributários de IRPJ ora exigidos.

Ou seja: o Recorrente, independentemente de qualquer ação das autoridades fiscais competentes, verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação, determinou a matéria tributável e, por fim, calculou e informou em sua DIPJ o montante do Imposto sobre a Renda que está sendo exigido.

Segundo informações constantes do referido "Relatório de Encerramento" , o lançamento em questão decorre de suposta "inconsistência entre as valores declarados como estimativas mensais do IRPJ [...], ano-calendário 2002 e os valores efetivamente recolhidos".

Como se vê, o auto de infração ora impugnado decorre do cruzamento efetuado pelo sistema informatizado da Secretaria da Receita Federal do Brasil das informações prestadas pelo Recorrente em suas declarações. Isto é, teve como ponto de partida um procedimento de "auditoria interna".

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> Em tais hipóteses, inaplicável a imposição de multa de ofício de 75%, na medida em que a Fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil dispõe de todos os elementos para efetuar a cobrança dos créditos tributários em questão, os quais, sem exceção, são devidamente apurados e informados pelo contribuinte por meio de suas declarações.
>
> Nesse contexto, no presente caso, não restou a cargo da Fiscalização da Receita Federal do Brasil a apuração de quaisquer elementos da obrigação tributária principal, cabendo ressaltar, uma vez mais, que as imposições fiscais ora combatidas tiveram origem a partir de simples procedimento de auditoria interna da Secretaria da Receita Federal do Brasil. [...]

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui que:

> Por todo o exposto, o Recorrente vem requerer a esse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais o conhecimento e provimento do presente recurso voluntário, com a conseqüente reforma do acórdão recorrido, de modo que sejam julgados totalmente improcedentes os lançamentos efetuados na autuação, a título de principal, multas e juros de mora, bem como sejam canceladas as exigências fiscais deles decorrentes.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no exercício da competência da RFB, em caráter privativo constituir o crédito tributário pelo lançamento. Esta atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, ainda que ele seja de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. É a autoridade legitimada para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

Nos casos em que dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, os Autos de Infração podem ser lavrados sem prévia intimação à pessoa jurídica no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do seu estabelecimento, os quais devem estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

indispensáveis à comprovação do ilícito. Estes atos administrativos, sim, não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes1.

As manifestações unilaterais da RFB foram formalizadas por ato administrativo, como uma espécie de ato jurídico, deve estar revestido dos atributos que lhe conferem a presunção de legitimidade, a imperatividade e a autoexecutoriedade, ou seja, para que produza efeitos que vinculem o administrado deve ser emitido (a) por agente competente que o pratica dentro das suas atribuições legais, (b) com as formalidades indispensáveis à sua existência, (c) com objeto, cujo resultado está previsto em lei, (d) com os motivos, cuja matéria de fato ou de direito seja juridicamente adequada ao resultado obtido e (e) com a finalidade visando o propósito previsto na regra de competência do agente. Tratando-se de ato vinculado, a Administração Pública tem o dever de motivá-lo no sentido de evidenciar sua expedição com os requisitos legais[2].

Os Autos de Infração foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional.

A autoridade tributária tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibi-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos[3].

As Autoridades Fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência. 4

A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Ainda, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formou livremente sua convicção, em conformidade do princípio da persuasão racional5. Assim, os Autos de Infração, fls. 81-86 e o Acórdão da 2ª

[1] Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional. art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 9º, art. 10, art. 23 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, Decreto nº 6.104, de 30 de abril de 2007, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 6, 8, 27 e 46.

[2] Fundamentação legal: art. 179 da Constituição Federal, art. 2º da Lei nº 4.717, de 29 de junho de 1965, § 2º do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

[3] Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

[4] Fundamentação legal: art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal.

[5] Fundamentação legal: art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

TURMA/DRJ/RJO I/RJ nº 12-24.741, de 26.06.2009, fls. 164-174, contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos no processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às garantias ao devido processo legal. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício. A tese protetora exposta ela defendente, assim sendo, não está demonstrada.

A Recorrente discorda do lançamento de IRPJ por falta de pagamento no ajuste anual relativo ao ano-calendário de 2002 no valor total de R$38.890,98 decorrente do somatório (a) de imposto de renda retido na fonte pela CBLC no valor de R$9.000,00, (b) da compensação do valor de R$24.340,16 com o saldo negativo do ano-calendário de 2001 e (c) de imposto de renda retido na fonte no valor de R$5.550,52.

A autoridade fiscal tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibi-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

O lucro real, trimestral ou anual, é determinado pelo lucro líquido do período de apuração ajustado, nos termos legais, pelas adições dos valores que não sejam dedutíveis e dos os ganhos e rendimentos de capital e pelas exclusões dos valores autorizados, do prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, das perdas no recebimento de créditos decorrentes das suas atividades e das provisões expressamente autorizadas. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

A receita líquida de vendas e serviços é a receita bruta excluídos, via de regra, as vendas canceladas, os descontos concedidos incondicionalmente e os impostos incidentes sobre vendas. Excepcionalmente a legislação prevê taxativamente as hipóteses em que a pessoa jurídica pode deduzir outras parcelas da receita bruta. O lucro bruto é o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua seu objeto e corresponde à diferença entre a receita líquida das vendas e serviços e o custo dos bens e serviços vendidos.

O lucro operacional é o lucro bruto excluídos os custos e as despesas operacionais necessárias, usuais e normais à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora incorridas para a realização operações exigidas pela sua atividade econômica apropriadas simultaneamente às receitas que gerarem, em conformidade com o regime de competência e com o princípio da independência dos exercícios. O lucro líquido é a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais e das participações e deve ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

É legítimo o lançamento por insuficiência de recolhimento ou de declaração do imposto de renda devido, apurado pelo confronto dos dados escriturados com os declarados e recolhimentos efetuados. Caracterizada a falta de pagamento integral do IRPJ, ressalva-se à pessoa jurídica a prova da improcedência, oportunidade em que a autoridade determinará o valor dos tributos a serem lançados de acordo com o sistema de tributação a que estiver submetida no período de apuração correspondente[6].

Vale esclarecer que a pessoa jurídica poderá deduzir do IRPJ devido o valor retido na fonte, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do tributo (Súmula CARF nº 80). A legislação prevê que o valor do IRRF é considerado como antecipação do IRPJ devido referentes aos códigos de arrecadação nºs

- 5706 - juros sobre capital próprio (art. 83 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995); e

- 8045 - comissões e corretagens pagas à pessoa jurídica (art. 83 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e art. 6º da Lei nº 9.064, de 20 de junho de 1995).

Feitas essas considerações normativas, tem cabimento a análise da situação fática tendo em vista os documentos já analisados pela autoridade de primeira instância de julgamento e aqueles produzidos em sede de recurso voluntário.

A Recorrente informou na DIPJ do ano-calendário de 2002, fls. 154-158 do Anexo I – Volume 1, os valores discriminados na Tabela 1.

Tabela 1 – Valores informados na DIPJ no ano-calendário de 2002

Meses (A)	IRPJ Devido no Mês Estimativa R$ (B)	IRPJ Devido em Meses Anteriores Estimativa R$ (C)	Dedução Incentivo Fiscal R$ (D)	Dedução IRRF R$ (E)	IRPJ a Pagar R$ (F)
Janeiro	25.613,45			795,05	24.818,40
Fevereiro	768,62	768,62		25.613,45	(24.844,83)
Março	0,00	25.613,45	0,00	0,00	(25.613,45)
Abril	0,00	25.613,45	0,00	0,00	(25.613,45)
Maio	38.124,67	25.613,45	0,00	0,00	12.511,22
Junho	44.925,28		1.126,21	912,55	42.886,52
Julho	55.053,95		1.369,29	1.157,29	52.527,37
Agosto	30.858,77		788,61	1.497,70	28.572,46
Setembro	84.526,52		2.075,18	11.142,79	71.308,55
Outubro	5.522,57		180,54	2.656,40	2.685,63
Novembro	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Dezembro	345.104,66	253.471,93	8.858,51	25.131,70	57.642,52

[6] Fundamentação legal : art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995, art. 6º e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 1º e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Descrição	Valor – R$
IRPJ Devido	345.104,66
(-) Programa de Alimentação do Trabalhador	8.858,51
(-) IRPJ Pago por Estimativa	336.246,15
(=) IRPJ a Pagar	0,00

CÓPIA

No que se refere ao imposto de renda retido na fonte a título de juros sobre capital próprio pela Companhia Brasileira de Liquidação e Custódia (CBLC) no valor de R$9.000,00, tem-se que consta no Relatório de Encerramento, fls. 50-58:

> 2. Valor de R$9.000,00: Apresentou um Informe de Rendimentos supostamente emitido pela Companhia Brasileira de Liquidação, com o valor retido de R$9.000,00. (item 6 do razão contábil)
>
> Não foi encontrada DIRF neste valor. O que ocorre é que no ano-calendário de 2002, a Cia. Brasileira de Liquidação efetuou duas retenções, tendo como beneficiário a Bes Securides. Uma no valor de R$4.500,00 e outra no valor de R$9.000,00, perfazendo um total de R$13.500,00, e não uma retenção de R$9.000,00 e outra de R$13.500,00, como quis nos fazer compreender o contribuinte. Logo esta retenção já está incluída no valor de R$13.500,00, que será analisada no próximo item.
>
> 3. Valor de R$13.500,00: Apresentou um informe de Rendimentos supostamente emitido pela Companhia Brasileira de Liquidação, com o valor retido de R$13.500,00. (item 7, do razão contábil). Já explicado no item anterior.

Na DIPJ do ano-calendário de 2002 a Recorrente ofereceu à tributação a receita de juros sobre capital próprio no montante de R$193.012,35 (linha 38 da Ficha 06B – Demonstração do Resultado, fl. 132 do Anexo I, Volume 1).

Para exame da questão é essencial ter em conta que na apuração do IRPJ, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor do IRRF, desde que comprovada a retenção e o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto, nos termos do enunciado da Súmula CARF nº 80.

A Recorrente apresenta os Comprovantes Anuais de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte da fonte pagadora Cia Brasileira de Liquidação e Custódia (CBLC) com os rendimentos de R$30.000,00, de R$60.000,00 e de R$90.000,00 correspondentes aos impostos de renda retidos na fonte (código 5706) nos valores de R$4.500,00, de R$9.000,00 e de R$13.500,00 respectivamente nos meses de março, setembro e dezembro do ano-calendário de 2002 (fl. 137 do Anexo I, Volume 2).

Na DIRF apresentada pela fonte pagadora a RFB, fls. 63, está registrado o rendimento no valor de R$90.000,00 correspondente ao imposto de renda retido na fonte no valor de R$13.500,00 no mês de dezembro do ano-calendário de 2002 (fls. 138 e 142 do Anexo I, Volume 2).

No Livro Razão Analítico estão escrituradas as compensações de IRRF nos valores de R$9.000,00 e de R$13.500,00. Em setembro e dezembro do ano-calendário de 2002 há os rendimentos R$60.000,00 e de R$90.000,00 (fls. 143-145 do Anexo I, Volume 2).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Nas Circulares Externas expedidas pela fonte pagadora Cia Brasileira de Liquidação e Custódia (CBLC) dão conta de que em março, setembro e dezembro do ano-calendário de 2002 foram efetuados pagamentos de juros sobre o capital próprio aos acionistas (fls. 147-151 do Anexo I, Volume 2).

Examinando detidamente o Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte - Pessoa Jurídica do ano-calendário de 2002 apresentado pela fonte pagadora Companhia Brasileira de Liquidação e Custódia (CBLC) referente a filial da Recorrente, CNPJ 53.894.445/0004-64, verifica-se que ficou comprovada a clareza do conjunto probatório apresentado pela Recorrente para fins de considerar como correto o IRRF a título de juros sobre capital próprio no valor de R$9.000,00 (fl. 136 do Anexo I, Volume 2) e que houve o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do imposto.

Esse valor não foi considerado no decorrer da ação fiscal, pois somente foram avaliados os valores pelo ângulo da matriz da Recorrente, CNPJ 53.894.445/0001-11 (fl. 137 do Anexo I, Volume 2). Por essa razão o valor de IRRF a título de juros sobre capital próprio no valor de R$9.000,00 deve ser deduzido do valor do IRPJ apurado de ofício.

Atinente à alegação constante no recurso voluntário de que "(iii) mediante a retenção e o recolhimento do IRRF pela Companhia Brasileira de Liquidação e Custódia (CBLC), que recaiu sobre os rendimentos percebidos pelo Recorrente, a título de Juros sobre o Capital Próprio (JCP), no valor total de R$22.500,00, que corresponde ao somatório das parcelas retidas nos meses de setembro e dezembro de 2002, nos valores de R$9.000,00 e R$13.500,00, respectivamente, conforme podem fazer prova os Comprovantes de Rendimentos Pagos e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte, emitidos pela entidade em comento" tem-se que está registrado no Voto condutor do Acórdão da 2ª TURMA/DRJ/RJO I/RJ nº 12-24.741, de 26.06.2009, fls. 164-174:

> Intimada (fls 02) a justificar a diferença entre os valores das estimativas informadas em sua DIPJ e os recolhimentos efetivamente realizados, conforme registros eletrônicos da SRFB, a interessada respondeu, às fls 07, que a referida diferença corresponderia a compensações sem processo realizadas mediante registro contábil à conta 4.9.4.10.00.000001-5 — Imposto de Renda (fls 10) e utilização de crédito oriundo de saldo negativo do ano de 2001.
>
> Constatando que os registros da interessada faziam menção a créditos oriundos de IRRF e não de saldo negativo, conforme anteriormente informado, a mesma foi mais uma vez intimada, às fls 26, a apresentar os comprovantes do IRRF que, conforme cópia do Razão às fls 10, teriam sido utilizados para compensar as estimativas do ano de 2002 . Em resposta a tal intimação foi apresentada a carta de fls 28/29, acompanhada dos documentos de fls 30 a 37.
>
> Por não acatar, na íntegra, os referidos documentos para fins de ratificar a liquidez e certeza dos créditos alegados, a autoridade lançadora glosou as compensações referentes às seguintes estimativas :
>
> a) R$24.340,16, parte integrante do valor de R$44.551,23 — (item 05 do razão de fls 10);
>
> b) R$9.000,00, - (item 06 do razão de fls 10)
>
> Ressalto, por relevante, que as estimativas acima relacionadas, cujas compensações foram não acatadas, somam R$33.340,16 e que a autoridade

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

lançadora considerou glosado, no auto de infração, a quantia de apenas R$32.910,44. Como o equivoco é benéfico à interessada, passo a análise dos valores glosados nos termos seguintes. [...]

Nos termos da descrição de fatos apresentada, o IRRF no valor de R$9.000,00 corresponderia a retenção sobre rendimentos a título de juros sobre capital próprio recebidos da Companhia Brasileira de Liquidação e Custódia. Afirma a autoridade autuante que o valor em questão, utilizado para compensar estimativas de igual montante, seria parte integrante de outro crédito, já esgotado, no valor total de R$13.500,00, também referente a IRRF incidente sobre juros recebidos da mesma fonte pagadora.

De fato, os arquivos eletrônicos da SRFB registram que a interessada teria sofrido apenas duas retenções de juros recebidos da Cia Brasileira de Liquidação e Custódia: uma de R$ 4.500,00, outra de R$9.000,00, totalizando R$13.500,00. Segundo tal informação, conforme relato da autoridade autuante, o valor de R$9.000,00 integraria crédito maior já utilizado.

Em defesa do argumento de que haveria um IRRF de R$9000,00, além das retenções que totalizam R$13.500,00, a interessada apresentou os comprovantes de rendimentos de fls 32/33 e fls. 335/336.

Constato, porém, que os comprovantes de rendimentos de fls 32/33 não contêm informações integralmente coincidentes com os de fls. 335/336 fato este que, por si só, enfraquece a prova da qual a interessada pretende beneficiar-se.

Constato, ainda, que apesar de informada de que a DIRF entregue pela Cia Brasileira de Liquidação e Custódia continha divergências, se comparada aos comprovantes de rendimentos que entendia corretos, a interessada não apresentou quaisquer documentos que demonstrassem , individualizadamente, os créditos correspondentes aos rendimentos sobre os quais teria incidido o IRRF que é o cerne da lide.

À vista de tal configuração de fatos, prevalecem, no processo de contraposição de provas, as informações extraídas dos arquivos eletrônicos da SRFB, alimentados por Dirf's entregues pela Cia Brasileira de Liquidação e Custódia, segundo as quais esta última teria retido da interessada, no ano de 2002, o total de R$13.500,00 a título de juros sobre capital próprio.

Ratifico, portanto, a glosa da compensação no valor de R$9.000,00.

Relativamente à motivação da decisão, o Supremo Tribunal Federal como "guardião da constituição" em seu sítio institucional indica jurisprudência como parâmetro de interpretação dos dispositivos da Carta Magna no ícone "A Constituição e O Supremo"[7]. Sobre o inciso IX do art. 93 da CF tem cabimento colacionar os seguintes entendimentos:

> *"Não há falar em negativa de prestação jurisdicional quando, como ocorre na espécie vertente, 'a parte teve acesso aos recursos cabíveis na espécie e a jurisdição foi prestada (...) mediante decisão suficientemente motivada, não obstante contrária à pretensão do recorrente' (AI 650.375-AgR, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJ de 10-8-2007), e 'o órgão judicante não é obrigado a se manifestar sobre todas as teses apresentadas pela defesa, bastando que aponte fundamentadamente as razões*

[7] Disponível em:<http://www.stf.jus.br/portal/constituicao/artigoBd.asp#visualizar>. Acesso em: 02 dez.2014.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

de seu convencimento' (AI 690.504-AgR, Rel. Min. Joaquim Barbosa, DJE de 23-5-2008)." (AI 747.611-AgR, Rel. Min. Cármen Lúcia, julgamento em 13-10-2009,Primeira Turma, DJE de 13-11-2009.) No mesmo sentido:AI 811.144-AgR, Rel. Min. Rosa Weber, julgamento em 28-2-2012, Primeira Turma, DJE de 15-3-2012; AI 791.149-ED, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, julgamento em 17-8-2010, Primeira Turma, DJE de 24-9-2010; AI 791.441-AgR, Rel. Min. Ellen Gracie, julgamento em 3-8-2010, Segunda Turma, DJE de 20-8-2010; AI 701.567-AgR, Rel. Min. Dias Toffoli, julgamento em 1º-6-2010, Primeira Turma, DJE de 27-8-2010. [...]

Não viola o art. 93, IX, da CF o acórdão que adota os fundamentos da sentença de primeiro grau como razão de decidir." (HC 98.814, Rel. Min. Ellen Gracie, julgamento em 23-6-2009,Segunda Turma, DJE de 4-9-2009.)No mesmo sentido:HC 94.384, Rel. Min. Dias Toffoli, julgamento em 2-3-2010, Primeira Turma, DJE de 26-3-2010.Vide:AI 789.441-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, julgamento em 9-11-2010, Primeira Turma, DJE de 25-11-2010; AI 664.641-ED, Rel. Min. Cármen Lúcia, julgamento em 16-9-2008,Primeira Turma, DJE de 20-2-2009; MS 25.936-ED, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 13-6-2007, Plenário, DJE de 18-9-2009; HC 86.533, Rel. Min. Eros Grau, julgamento em 8-11-2005,Primeira Turma, DJ de 2-12-2005. [...]

A falta de fundamentação não se confunde com fundamentação sucinta. Interpretação que se extrai do inciso IX do art. 93 da CF/1988." (HC 105.349-AgR, Rel. Min. Ayres Britto, julgamento em 23-11-2010, Segunda Turma, DJE de 17-2-2011.) [...]

O art. 93, IX, da CF exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão." (AI 791.292-QO-RG, Rel. Min. Gilmar Mendes, julgamento em 23-6-2010, Plenário, DJE de 13-8-2010, com repercussão geral.) No mesmo sentido:AI 737.693-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, julgamento em 9-11-2010, Primeira Turma, DJE de 26-11-2010; AI 749.496-AgR, Rel. Min. Eros Grau, julgamento em 18-8-2009, Segunda Turma, DJE de 11-9-2009; AI 697.623-AgR-ED-AgR, Rel. Min. Cármen Lúcia, julgamento em 9-6-2009, Primeira Turma, DJE de 1º-7-2009; AI 402.819-AgR, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, julgamento em 12-8-2003, Primeira Turma, DJ de 5-9-2003. [...]

A CF não exige que o acórdão se pronuncie sobre todas as alegações deduzidas pelas partes." (HC 83.073, Rel. Min. Nelson Jobim, julgamento em 17-6-2003,Segunda Turma, DJ de 20-2-2004.) No mesmo sentido: HC 82.476, Rel. Min. Carlos Velloso, julgamento em 3-6-2003,Segunda Turma, DJ de 29-8-2003, RE 285.052-AgR, Rel. Min. Carlos Velloso, julgamento em 11-6-2002,Segunda Turma, DJ de 28-6-2002.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Verifica-se que o referido item iii da peça de defesa foi examinado e a autoridade julgadora formou livremente sua convicção na apreciação da prova, em face do princípio da persuasão racional (art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Assim esse tópico foi impugnado e regularmente analisado mediante decisão suficientemente motivada, não obstante contrária à pretensão da Recorrente.

Pertinente à compensação do valor de R$24.340,16 (incluído no total de R$34.394,95) a título de saldo negativo do ano-calendário de 2001, cabe esclarecer que consta no Relatório de Encerramento, fls. 50-58:

> Intimado novamente, agora para apresentar os comprovantes dos valores informados em sua primeira planilha (transcrição do Razão, como IRRF - AC 2002, que teriam sido utilizados para compensar com IRPJ a pagar, o contribuinte apresentou as seguintes informações:
>
> 1. Valor de R$44.551,23: apresentou comprovante de rendimentos de retenção sobre corretagem no valor de R$20.573,18 (ano-calendário de 2002) e outro referente ao ano-calendário de 2001, no valor de R$24.340,16, também sobre corretagem. (item 5, do razão contábil)
>
> O valor de R$20.573,18, não foi informado em DIRF. Entretanto no Sistema Sinal foram encontrados pagamentos sob o código 8045 no total de R$20.508,78.
>
> A partir do ano de 2002, a declaração do IRRF/Corretagem s/ Comissão, recolhidos sob o código 8045, deverão ser informados na DIRF da Fonte Pagadora, apesar de serem retidos e recolhidos pelo próprio beneficiário, conforme consta dos art. 15 e 16 da IN n° 269/2002 [...].
>
> Quanto ao valor de IRRF de R$24.340,16, é referente ao ano-calendário de 2001, sendo uma parte já utilizada no cálculo do Imposto de Renda, na DIPJ/2002, no valor de R$10.034,79.

Na Ficha 12B – Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real e na Ficha 43 – Demonstrativo de Imposto de Renda Retido na Fonte da DIPJ do ano-calendário de 2001 (fls. 41 e 64 do Anexo I, Volume 1) foi informado que o saldo negativo do IRPJ é no valor de R$10.034,79. A Recorrente defende a tese de que a quantia correta é de R$34.394,95 e que o valor de R$24.340,16 refere-se a IRRF (código 8045) não indicado na referida DIPJ por erro.

Na DIRF apresentada pela fonte pagadora a RFB, fls. 59, está registrado o rendimento no valor de R$1.622.698,31 correspondente ao imposto de renda retido na fonte (código 8045) pela própria Recorrente no valor de R$24.340,16 no ano-calendário de 2001 (fl. 82 do Anexo I, Volume 1).

A Recorrente, como corretora de títulos e valores mobiliários, apresenta o Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte da fonte pagadora com o rendimento R$1.622.698,31 correspondente ao imposto de renda retido na fonte (código 8045) no valor total de R$24.340,16 do ano-calendário de 2001 (fl. 83 do Anexo I, Volume 1). Os valores individualizados foram declarados em DCTF no referido período (fls. 84-143 do Anexo I, Volume).

Na DIPJ do ano-calendário de 2001 a Recorrente ofereceu à tributação a renda de prestação de serviços no montante de R$1.992.739,02 (linha 32 da Ficha 06B –

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Demonstração do Resultado, fl. 35 do Anexo I, Volume 1). O valor de R$24.340,16 a título de IRRF correspondente não foi utilizado pela Recorrente.

Tem-se que o sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01.10.2002, a compensação somente pode ser efetivada por meio de declaração (Per/DComp) e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação (art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de 27 de dezembro de 1996). Até então a compensação entre tributos da mesma espécie deveria constar nos assentos contábeis (art. 14 da Instrução Normativa SRF nº 21 de 10 de março de 1997).

Ainda que a Recorrente tenha incorrido em erro, não apresenta a escrituração completa de forma clara, explícita e congruente, para que se possa aferir a compensação entre tributos da mesma espécie, tampouco os Per/DComp correspondentes aos períodos. Assim, os requisitos para promover a compensação de ofício não estão preenchidos (Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de dezembro de 2012, que regulamenta o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Em relação ao imposto de renda retido na fonte no valor de R$5.550,52, que, de acordo com a afirmação da Recorrente, foram quitados "mediante a utilização dos créditos decorrentes da retenção do mencionado imposto na fonte, por terceiros, e, também, pela utilização de parcela dos referidos créditos decorrentes da apuração de saldo negativo de IRPJ, em 2001", vale ressaltar que consta no Relatório de Encerramento, fls. 50-58:

> 4. Valor de R$5.356,19: O contribuinte explica que há alguns comprovantes emitidos pelo banco Itaú identificando a retenção de IRRF sobre juros sobre capital pagos pela Seiva, nos valores de R$77,94 e R$74,75, que totalizam R$152,69. Explica ainda que há uma compensação na DIPJ no valor de R$9.152,69, que corresponde no Razão Contábil a R$5.356,19, acrescido de R$3.796,50 (diferença de provisão). (item 8 do razão contábil).
>
> Em relação aos valores retidos pelo Itaú para a Seiva, encontramos DIRF entregue pela própria Seiva, no valor total de R$386,05, que engloba os dois valores informados pelo contribuinte.
>
> Assim, alguns dos valores informados pelo contribuinte já estão incluídos no valor de R$16.804,27 declarados em DIRF referente ao ano-calendário de 2002, conforme consta dos sistemas da RFB (SIEF/DIRF), não procedendo, portanto, o valor informado de R$43.293,48 (total de IRRF declarado mensalmente e deduzido no cálculo do Imposto na Ficha 12B/linha 11) na DIPJ/2003, o que alteraria o cálculo do valor de Imposto de Renda a Pagar.
>
> O total de Imposto Retido na Fonte, portanto, no ano-calendário de 2002 foi de R$37.313,04) (R$16.804,27, declarado em DIRF de diversas Fontes Pagadoras e R$20.508,78 oriundos de recolhimentos sob o código 8045).
>
> Do valor de Fonte de R$37.313,04, foram usados no cálculo do Imposto Mensal o valor de R$25.131,70 de janeiro a dezembro. O valor de R$12.181,34 não foi utilizado, devendo ser deduzido no cálculo do Imposto Anual na Ficha 12B/Linha 08. [...]

A Recorrente afirma que foram desconsiderados diversos créditos de IRRF, objeto de retenção na fonte ao longo do referido ano calendário, no valor de R$5.550,52. Restou esclarecido que todo o valor de IRRF do ano-calendário de 2002 devidamente

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

comprovado foi regularmente utilizado para fins constituição do crédito tributário pelo lançamento direto. Não foram identificados dados suficientes para demonstrar a alegação nas cópias do Livro Razão Analítico fls. 140-142 do Anexo I, Volume 2.

O argumento oferecido pela defendente, assim sendo, está inequivocamente demonstrada em parte.

A Recorrente discorda da aplicação da multa de ofício isolada no ano-calendário de 2002.

A pessoa jurídica que adota o regime de tributação do lucro real pode optar pela apuração anual de IRPJ e de CSLL, o que lhe impõe o pagamento destes tributos em cada mês, determinados sobre base de cálculo estimada, ainda que venha a apurar prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa no balanço encerrado em 31 de dezembro do ano-calendário. Pode, todavia, suspender ou reduzir os pagamentos dos tributos devidos em cada mês, desde que demonstre, mediante de balanços ou balancetes mensais, que as quantias acumuladas já recolhidas excedem os valores dos tributos devidos referentes ao período em curso.

Para tanto, estes balanços ou balancetes de suspensão ou redução devem ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no Livro Diário e a demonstração do lucro real relativa ao período deve ser transcrita no Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur). Por seu turno, o enunciado da Súmula CARF nº 93 determina que "a falta de transcrição dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário não justifica a cobrança da multa isolada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, quando o sujeito passivo apresenta escrituração contábil e fiscal suficiente para comprovar a suspensão ou redução da estimativa".

O pressuposto é de que a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária, penalidade que tem como fonte a lei é imposta em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo.

Em relação a matéria vale indicar a redação original da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determinava:

> *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;*
>
> *II - cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.*
>
> *§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste.

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; V - isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado, que não houver sido pago ou recolhido.

§ 2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente.

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, foi alterada pela Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2003, que entrou em vigor em 30.06.2006, e perdeu sua eficácia pelo Ato do Presidente da Mesa Congresso Nacional nº 57, de 2006 em 27.10.2006, em com a seguinte redação:

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

I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de cinqüenta 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;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

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 será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º, 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.

Conforme previsto nos §§ 3º e 7º do art. 62 da Constituição Federal, as medidas provisórias perderão eficácia, desde a edição, ou seja com efeito retroativo, se não forem convertidas em lei no prazo de sessenta dias, prorrogável uma vez por igual período.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, foi alterada pela Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, com vigência a partir de em 22.01.2007, com seguinte redação:

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

I - de 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 cinqüenta 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 será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

§2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º 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.

CÓPIA

A Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, foi convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que passou a vigorar em 15.06.2007 com seguinte redação:

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% (cinqüenta 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;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *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.*

A medida provisória convertida em lei deixa de ser medida provisória para tornar-se lei, em sentido formal e material.

Sobre a interpretação da redação original do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, cabe transcrever excertos do Acórdão 1ª Turma da CSRF nº 9101-001.261, de 22.11.2011[8]:

> *O exame literal dos textos legais acima transcritos evidencia que o caput do artigo 44 da Lei n° 9.430/96 determina que a multa seja calculada "sobre a totalidade ou diferença de tributo". Ou seja, as penalidades previstas nos incisos I e II, e no §1°, IV, referem-se todas à falta de pagamento de tributo. Assim, ambas as penalidades discutidas nesse processo, por força da previsão legal, incidem sobre a mesma base de cálculo, [...].*
>
> *Assim, não pode ser exigida concomitantemente a multa isolada e a multa de oficio na hipótese de falta de recolhimento de tributo apurado ao final do exercício e também pela falta de antecipação sob a forma estimada. Cobra-se apenas a multa de oficio por falta de recolhimento de tributo. [...]*
>
> *Nesse sentido, cabe ressaltar que a Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei n° 11.488, de 15 de junho de 2007, veio a disciplinar posteriormente a aplicação de multas nos casos de lançamento de oficio pela Administração Pública Federal.*
>
> *Esse dispositivo legal veio a reconhecer a correção da jurisprudência desta Câmara, estabelecendo a penalidade isolada não deve mais incidir sobre "sobre a totalidade ou diferença de tributo", mas apenas sobre "valor do pagamento mensal" a título de recolhimento de estimativa [...].*

Consta na Ata da Reunião de Julgamento de 08.12.2014 e 09.12.2014 da Câmara Superior De Recursos Fiscais - Pleno[9]:

> *13ª. PROPOSTA DE ENUNCIADO DE SÚMULA*
>
> *A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.*

[8] Disponível em: http://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/listaJurisprudenciaCarf.jsf. Acesso em 09 jan.2015.

[9] Disponível em: <http://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/SessoesJulgamento/Atas/consultarAtas.jsf>. Acesso em: 09 jan.2015.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Acórdãos Precedentes: 9101-001.261, de 22/11/2011; 9101-001.203, de 17/10/2011; 9101- 001.238, de 21/11/2011; 9101-001.307, de 24/04/2012; 1402-001.217, de 04/10/2012; 1102-00.748, de 09/05/2012; 1803-001.263, de 10/04/2012.

Manifestação a favor da aprovação: Marco Aurélio Pereira Valadão

Resultado da votação: APROVADA

Numeração sequencial recebida: 105

CÓPIA

Assim, a redação original do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, permanece inalterada até 21.01.2007, quando começou a vigorar a Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, que foi convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

A partir de 22.01.2007, caso a obrigação tributária não seja cumprida, a pessoa jurídica fica sujeita à multa de 50% (cinquenta por cento) aplicada isoladamente sobre o montante não recolhidos de IRPJ e de CSLL determinados sobre a base de cálculo estimada exigida ao mesmo tempo da multa de ofício proporcional por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual[10]. Nesse sentido, a aplicação da multa de ofício proporcional pressupõe a constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, diante da constatação dos ilícitos tributários previsto na legislação de regência, ou seja, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Distintas, são as aplicações das multas de ofício isoladas por falta de recolhimentos de IRPJ e de CSLL determinados sobre a base de cálculo estimada, ainda que o sujeito passivo tenha sido apurado prejuízo fiscal para o IRPJ e base de cálculo negativa para a CSLL, no ano-calendário correspondente[11]. Essas infrações, com as alterações legislativas do art. 44 da Lei nº 9.430. de 27 de dezembro de 1996, são passíveis de penalidades distintas, previstas em diferentes dispositivos da legislação, por essa razão não há que se falar em duplicidade ilegal de aplicação de multas de ofício12.

A multa de ofício isolada por falta de recolhimento de IRPJ determinado sobre a base de cálculo estimada referente ao ano-calendário de 2002 deve ser exonerada por força da Súmula CARF nº 105, porque está sendo exigida ao mesmo tempo da multa de ofício proporcional por falta de pagamento de IRPJ apurado no ajuste anual. Nesse sentido, o lançamento correspondente ao Item 2 do Auto de Infração "Multas Isoladas" é improcedente, haja vista a concomitância com o lançamento da multa de ofício proporcional. A contestação aduzida pela defendente, por isso, pode ser sancionada.

A Recorrente discorda da aplicação da multa de ofício proporcional.

Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação

[10] Fundamentação legal: art. 106 do Código Tributário Nacional, art. 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, art. 2º e art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 13 da Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997 e art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.
[11] Fundamentação Legal: art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.
[12] Fundamentação legal: art. 74 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo.

A aplicação da multa de ofício proporcional pressupõe a constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, diante da constatação da falta de pagamento ou recolhimento, pela falta de declaração e pela declaração inexata de obrigações tributárias pelo sujeito passivo. Tem como requisito necessário a comprovação, de plano, da conduta culposa do agente, que é a falta cometida contra um dever, por ação ou omissão, de forma a evidenciar a inobservância de diligência que deveria ser observada quando da prática de um ato a que se está obrigado. No lançamento de ofício está afastada a aplicação da multa de mora que pressupõe o pagamento espontâneo do tributo antes do início de qualquer procedimento fiscal em relação à matéria e ao período tratados nos autos[13].

Tem-se que a multa de ofício proporcional pode ser reduzida nos seguintes percentuais, se o sujeito passivo, uma vez notificado, efetuar o pagamento, a compensação ou o parcelamento dos tributos lançados de ofício:

– 50% (cinquenta por cento), se efetuar o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado do lançamento;

– 40% (quarenta por cento), se requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado do lançamento;

– 30% (trinta por cento), se efetuar o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado da decisão administrativa de primeira instância; e

– 20% (vinte por cento), se requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado da decisão administrativa de primeira instância14.

No presente caso, houve constituição dos créditos tributários pelos lançamentos direitos e a Recorrente não efetuou o pagamento, a compensação ou o parcelamento dos tributos lançados de ofício até a notificação da decisão administrativa de primeira instância, de modo que está correta a aplicação da multa de ofício proporcional no percentual de 75% (setenta e cinco por cento). A conclusão oferecida pela defendente, porém, não pode subsistir.

A Recorrente discorda da incidência de juros de mora equivalentes à taxa Selic, como acréscimo legal.

O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, e se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês[15]. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da

[13] Fundamentação Legal: art. 142, art. 149 e art. 150 do Código Tributário Nacional, art. 44 e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e art. 21 do Decreto-lei nº 401, de 30 de dezembro de 1968, bem como art. 7º do Decreto 70. 235, de 06 de março de 1972.

[14] Fundamentação legal: art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 14 de julho de 2007 e art. 6º Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

[15] Fundamentação legal: art. 161 do Código Tributário Nacional.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) para títulos federais, nos termos da Súmula CARF nº 4.

Por conseguinte, os débitos tributários não pagos nos prazos legais são acrescidos de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, seja qual for o motivo determinante da falta. Este é o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) em recurso especial repetitivo nº 1.111.175/SP, cujo trânsito em julgado ocorreu em 09.09.2009[16] e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF[17].

Assim, é legitima a exigência de juros de mora sobre a multa isolada lançada de ofício, não paga no vencimento, calculados pela taxa Selic a partir do primeiro dia do mês subseqüente ao do respectivo vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento, conforme determinação legal expressa no artigo 43 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso[18]. A alegação relatada pela defendente, consequentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade[19].

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

Em assim sucedendo, voto por dar provimento em parte ao recurso voluntário para:

(a) deduzir o IRRF a título de juros sobre capital próprio no valor de R$9.000,00 do valor do IRPJ apurado de ofício;

---

[16] BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Repetitivo nº 1111175/SP. Ministra Relatora: Denise Arruda. Primeira Seção, Brasília, DF, 10 de junho de 2009. Disponível em: < https://ww2.stj.jus.br/revistaeletronica/Abre_Documento.asp?sSeq=892437&sReg=200900188256&sData=20090701&formato=PDF>. Acesso em: 31 ago.2011.

[17] Fundamentação legal: art. 161 do Código Tributário Nacional, art. 5º e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, Súmulas CARF nºs 4 e 5 e art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

[18] Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

[19] Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(b) excluir o lançamento correspondente ao Item 2 do Auto de Infração "Multas Isoladas".

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, Assinado digitalmente em 18/02/2015 por CARMEN FERREIRA SARAIVA
Impresso em 17/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA