



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10120.001534/2004-82
Recurso nº 105-143.840 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.408 – 1ª Turma
Sessão de 02 de outubro de 2009
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL - MULTA ISOLADA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMERCIAL GOYAZ DE AUTOMÓVEIS LTDA.

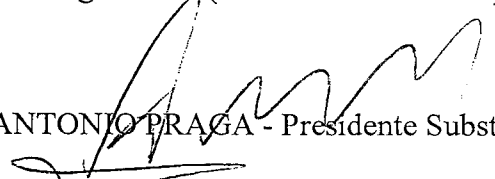
Assunto: MULTA ISOLADA

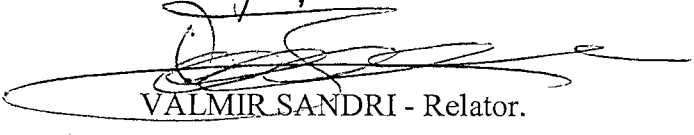
Anos-calendário: 2002

CSLL. MULTA ISOLADA. Encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido apurado com base no lucro real e, dessa forma, não comporta a exigência da multa isolada, seja pela ausência de base imponible, sobretudo quando apurado prejuízo fiscal e base negativa do tributo. RETROATIVIDADE BENIGNA – O CTN consagra o princípio da aplicação retroativa da lei posterior mais benéfica às penalidades – art. 106, inciso II, “a”, do CTN -.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidas as Conselheiras Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e Adriana Gomes Rêgo. Ausente, justificadamente os Conselheiros Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente Substituto) e Waldir Veiga Rocha (substituto convocado).


ANTONIO PRAGA - Presidente Substituto.


VALMIR SANDRI - Relator.

EDITADO EM: 06 NOV 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio Praga (Presidente Substituto), Karem Jureidini Dias, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Antônio

Carlos Guidoni Filho, Adriana Gomes Rêgo, Valmir Sandri, Leonardo de Andrade Couto e João Carlos de Lima Junior (substituto convocado).

Relatório

Com base nos permissivos dos arts. 32, I, e 33, ambos do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria do MF nº. 55, de 16/03/1998, a Fazenda Nacional interpõe recurso especial contra acórdão nº 105-15.264, proferido pela antiga 5ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário, para afastar a Multa Isolada pela falta de recolhimento das estimativas mensais de CSLL, relativas ao ano-calendário 2002, sob o argumento de que: “o lançamento da aludida multa só é cabível, terminado o período de apuração a que se refere o pagamento por estimativa efetuado a menor, na medida da diferença entre a contribuição anual devida e a estimativa obrigatória, se menor”, estando o acórdão assim ementado, *verbis*:

“LUCRO REAL ANUAL - MULTA PELO NÃO PAGAMENTO DO IMPOSTO CALCULADO POR ESTIMATIVA, LANÇADA DEPOIS DE TERMINADO O ANO-CALENDÁRIO - “A falta de recolhimento está sujeita às multas de 75% ou 150%, quando o contribuinte não demonstra ser indevido o valor do IRPJ do mês em virtude de recolhimento excedentes em períodos anteriores. (Lei nº 9.430/96, art. 44, § 1º, inciso IV c/c art. 2º).

A base de cálculo da multa é o valor do imposto calculado sobre lucro estimado não recolhido ou diferença entre o devido e o recolhido até a apuração do lucro real anual. A partir da apuração do lucro real anual, o limite para a base de cálculo da sanção é a diferença entre o imposto anual devido e a estimativa obrigatória, se menor. (Lei nº 9.430/96 art. 44 caput c/c § 1º inciso IV e Lei 8.981/95 art. 35 § 1º letra ‘b’).

A multa pode ser aplicada tanto dentro do ano calendário a que se referem os fatos geradores, como nos anos subseqüentes dentro do período decadencial contado dos fatos geradores. Se aplicada depois do levantamento do balanço a base de cálculo da multa isolada é a diferença entre o lucro real anual apurado e a estimativa obrigatória recolhida.” (Acórdão CSRF/01-04.930, Rel. Cons. José Clóvis Alves, julgado em 12.04.2004).

Recurso provido.”

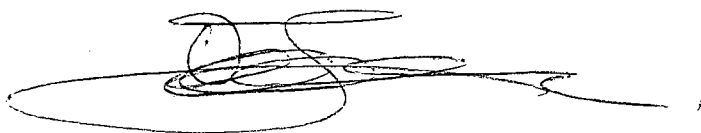
Em seu recurso especial (fls. 449/462), a Fazenda Nacional sustenta que o acórdão recorrido (fls. 442/446), ofende o disposto no art. 44, §1º, IV da Lei nº 9.430/96, sendo legítima a aplicação da multa isolada, ainda que ao final do ano-calendário a contribuinte tenha apurado prejuízo fiscal ou base negativa, por expressa previsão legal, não podendo o julgador administrativo deixar de aplicá-lo.

Além disso, argumenta a D. Procuradoria da Fazenda Nacional que a contribuinte não apura imposto de renda pelo lucro real anual, mas sim trimestral.

Ao recurso especial da Fazenda Nacional foi dado seguimento pelo Presidente da Câmara recorrida (Despacho Pres nº 105-383/2006, fls. 464/465), ante a constatação de que foram atendidos os pressupostos de admissibilidade e demonstrada a contrariedade ao art. 44, §1º, IV da Lei nº 9.430/96.

Regularmente intimada, a contribuinte apresentou suas contra-razões (fls. 473/477), afirmando que tendo apurado base de cálculo negativa da CSLL ao final do ano-calendário 2002, conforme faz prova a sua DIPJ/2003, incabível o lançamento da multa isolada, não se justificando a sua manutenção apenas pela falta de transcrição dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke extending to the right.

Voto

Conselheiro Valmir Sandri, Relator

O presente recurso foi interposto com base nos permissivos dos arts. 32, I e 33, ambos do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria do MF nº. 55, de 16/03/1998, e atende os pressupostos para sua admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

Conforme se depreende do relatório, cinge-se a controvérsia ao entendimento do acórdão recorrido (fls. 442/446) que, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário para afastar a Multa Isolada pela falta de recolhimento das estimativas mensais de CSLL, relativas ao ano-calendário 2002, sob o argumento de que: “o lançamento da aludida multa só é cabível, terminado o período de apuração a que se refere o pagamento por estimativa efetuado a menor, na medida da diferença entre a contribuição anual devida e a estimativa obrigatória, se menor”.

Em seu recurso especial (fls. 449/462), alega a D. Procuradoria da Fazenda Nacional que nos termos do art. 44, §1º, IV da Lei nº 9.430/96, que é legítima a aplicação da multa isolada, mesmo na hipótese de apuração ao final do ano-calendário de base de cálculo negativa da contribuição social.

Com a devida *vênia* ao entendimento esposado pela D. Procuradoria, ouso dela discordar, não em relação ao seu argumento de que a base de cálculo da multa isolada são as estimativas mensais e não o tributo apurado ao final do ano-calendário, mas sim, de que é legítima a aplicação da multa isolada, após encerrado o ano-calendário, ainda quando apurada base de cálculo negativa, eis que os dispositivos legais previstos nos incisos I e IV, § 1º., do art. 44 da Lei 9.430/96, em sua versão original, têm como objetivo obrigar o sujeito passivo da obrigação tributária ao recolhimento mensal de antecipações de um provável Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido que poderá ser devido ao final do ano-calendário.

Ou seja, é inerente ao dever de antecipar a existência da obrigação cujo cumprimento se antecipa, e sendo assim, a penalidade só poderá ser exigida durante o ano-calendário em curso, tendo em vista que, com a apuração do tributo (contribuição social) efetivamente devida ao final do ano-calendário (31.12), desaparece a base impositiva daquela penalidade (antecipações), pela ausência da necessária ofensa a um bem juridicamente tutelado que a justifique.

Portanto, com o encerramento do ano-calendário objeto das antecipações, surge, a partir daí, uma nova base impositiva, ou seja, a base que irá suportar o tributo efetivamente devido ao final do ano-calendário, surgindo assim a hipótese da aplicação tão-somente do inciso I, § 1º. do referido artigo, caso o tributo não seja pago no seu vencimento e apurado *ex-officio*. Entretanto, como já mencionado no presente caso, a contribuinte apurou base de cálculo negativa da CSLL, razão pela qual também não há que se cogitar na aplicação da multa de ofício, prevista no mencionado dispositivo legal.

Dessa forma, encerrado o ano-calendário 2002 e apurado base de cálculo negativa da CSLL, não há que se falar na aplicação da multa isolada ou mesmo da multa de ofício, diante da ausência de base de cálculo imponible.

No presente caso, foi dada ciência do auto de infração a contribuinte na data de 22.03.2004, fls. 302, ou seja, após o encerramento do ano-calendário que foi objeto do lançamento (2002), portanto, quando já apurada base de cálculo negativa dos tributos efetivamente devidos no período (fls. 244).

Logo, embora a contribuinte não tenha antecipado ou tenha antecipado a menor a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devido no período em questão, conforme se depreende do lançamento, o fato é que a exigência da referida penalidade somente foi consubstanciada no mês de março de 2004, quando já conhecida a respectiva base de cálculo (negativa), porquanto, impossível no meu entendimento, a exigência da multa isolada.

Nesse sentido é a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a exemplo da ementa a seguir transcrita:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA - Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação.

Recurso especial negado.”

(Acórdão nº CSRF/01-05.838, Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão de 15/04/2008, Conselheiro Relator Marcos Vinícius Neder de Lima)

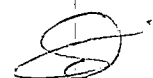
Não fossem os argumentos acima que por si só já são suficientes, no meu entendimento, para afastar a presente exigência, é de se observar que o dispositivo legal que lhe dava supedâneo – inciso IV, §1º. do art. 44 da Lei n. 9.430/96, restou revogado pelo art. 14 da Lei nº. 11.488/2007, apagando, portanto, os efeitos do ato que antes era considerado ilícito, em respeito ao princípio da aplicação retroativa da lei posterior mais benéfica às penalidades tributárias, *ex vi* do disposto no art. 106, do CTN.

Vejamos o que diz o art. 14 da Lei n. 11.488, de 15 de junho de 2007, *verbis*:

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

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

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



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

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

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

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

I - (revogado);

II - (revogado);

III- (revogado);

IV - (revogado);

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

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

I - prestar esclarecimentos;

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

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

.....” (NR)

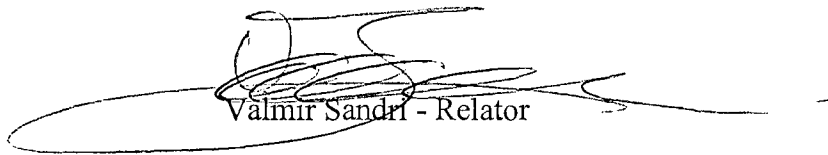
Ora, da análise do dispositivo acima transcrito, vê-se que o inciso IV, §1º, foi de fato revogado, sendo introduzida a partir da lei acima citada uma nova hipótese de penalidade no inciso II, do art. 44, da Lei n. 9.430/96 que antes inexistia, qual seja, multa isolada de 50% (cinquenta por cento), na ocorrência das hipóteses dos itens “a” e “b” do referido inciso.

Assim, também por este argumento entendo inaplicável a Multa Isolada, razão porque agiram com acerto os julgadores da antiga Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte que a cancelaram.

Quanto ao argumento da D. Procuradoria no sentido de que a Interessada não apura o Imposto de Renda por meio do lucro real anual, mas sim trimestral, é de se observar que tal assertiva não tem como se sustentar, pois basta uma simples leitura da Descrição dos Fatos (fls. 303/304), bem como da cópia da DIPJ do ano-calendário de 2003 (fls. 229/276), que a contribuinte optou pela forma de apuração do IRPJ e da CSLL pelo lucro real anual, razão porque, também por este aspecto não há como prosperar o seu inconformismo.

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso Especial apresentado pela D. Procuradoria da Fazenda Nacional.

É como voto.


Valmir Sandri - Relator

