



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

**Processo nº** 10120.007043/2006-15  
**Recurso nº** 160.214 Embargos  
**Acórdão nº** 1401-00.105 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de agosto de 2009  
**Matéria** IRPJ e OUTRO - ANOS - CALENDÁRIO: 2002 e 2003  
**Embargante** GSA - GAMA SUCOS E ALIMENTOS LTDA  
**Interessado** 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ESCLARECIMENTO DA DECISÃO EMBARGADA. POSSIBILIDADE.**

Havendo necessidade de esclarecimento acerca do fundamento legal adotado pela decisão, devem ser conhecidos os embargos de declaração.

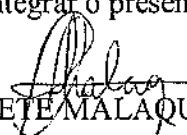
**APLICAÇÃO CONCOMITANTE DA MULTA DE OFÍCIO COM A MULTA ISOLADA.**

O recolhimento do imposto de renda mensal por estimativa configura antecipação do tributo que será apurado no encerramento do ano-calendário, tanto que o montante eventualmente recolhido a maior no curso do ano deve ser restituído caso o fato gerador tributário, após efetivamente ocorrido ao final do período, alcance tributação inferior àquela recolhida por antecipação. Assim, encerrado o exercício fiscal, faz-se o imposto recolhido no ano calendário consolida-se face o imposto apurado no exercício em torno de uma única realidade, qual seja, a ocorrência do fato gerador do imposto de renda ocorrido em 31 de dezembro de cada ano. Assim, não é possível penalizar o contribuinte (i) pelo não recolhimento das estimativas e (ii) pelo não recolhimento do imposto anual, posto que a primeira nada mais é do que antecipação do segundo.

Embargos acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos embargos interpostos, para esclarecer a dúvida suscitada no acórdão 105-17.113, de 26/06/2008 e, sem contudo alterar a decisão ali consubstanciada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO – Presidente

  
ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA – Relator

EDITADO EM: 10 MAR 2010

Participaram, da presente sessão de julgamento, os Conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Presidente), Antonio Bezerra Neto, Nelso Kichel (Suplente Convocado), Alexandre Antonio Alkimim Teixeira, Leonardo Lobo de Almeida (Suplente Convocado) e Karem Juredini Dias (Vice-Presidente).

## Relatório

Trata o presente recurso de embargos de declaração aviados pela Fazenda Nacional contra a decisão proferida pela 5ª Câmara do Extinto Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, que julgou procedente em parte o recurso voluntário aviado pela Recorrente, mantendo o lançamento com a exclusão da multa isolada.

Em suas razões, alega a Fazenda Pública, com relação à exclusão da multa isolada, que este Relator teria fundamentado seu voto na não-conversão da Medida Provisória nº 303/2006 em lei, o que, segundo entendeu, somente viria a ser aplicável após a edição da lei nº 11.480/2007. Assim, a Fazenda Pública, aduzindo a vigência, desde 1996, da previsão da multa isolada constante do art. 44, § 1º, IV da lei nº 9.430/96, requer esclarecimentos sobre os fundamentos utilizados para a decisão.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA, Relator

Os embargos de declaração são tempestivos e, atendidos os requisitos legais, deles conheço.

A decisão proferida pela 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, em análise da cumulação entre a multa isolada com a multa de ofício, decidiu o seguinte, *in verbis*

*Dispõe, o art. 44 da Lei no. 9.430/96, com redação dada pela Medida Provisória no. 351/2007 (idêntica à redação dada pela MP 303/2006, vigente à época do auto de infração, mas que perdeu sua eficácia por não ter sido convertida em lei), o seguinte:*

*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 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 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.*

*A multa isolada surge, assim, como forma de penalização pelo não pagamento do tributo devido por estimativa no curso do exercício fiscal. No entanto, este Primeiro Conselho de Contribuintes tem entendimento pacificado; para fatos anteriores à Lei nº. 11.480/2007, no sentido de que, encerrado o exercício e apurado o recolhimento a menor do tributo, este deve vir acompanhado da multa proporcional, com exclusão da cobrança da multa de ofício, sob pena de penalizar duplamente o contribuinte pela mesmo fato.*

*No presente caso, identifico que a multa isolada tomou por base o IRPJ que deixou de ser recolhido mensalmente nos anos de 2001 e 2002, mas que foram consolidados e tributados no respectivos ajustes anuais, tomados como base do lançamento tributário. E este lançamento tributário veio acrescido da multa de ofício, em sanção pelo não recolhimento do tributo apurado ao final do período.*

*A dupla penalização do Contribuinte, com a exigência da multa de ofício e da multa isolada, antes do advento da Lei nº. 11.480/2007, constitui, no entendimento deste Primeiro Conselho de Contribuintes, uma irregularidade que deve ser afastada com a exclusão da multa isolada. Vejamos os seguintes julgados:*

*MULTA ISOLADA – MULTA DE OFÍCIO – CUMULATIVIDADE. Afasta-se a multa isolada quando a sua*



*aplicação cumulativamente com a multa de ofício implica na dupla penalização do mesmo fato.*

*(Recurso Voluntário nº. 161.967, Processo nº. 14041.000051/2007-44, 3ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Rel. Paulo Jacinto do Nascimento, Data. 17/04/2008).*

#### **MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO.**

*Descabe a aplicação concomitante da multa isolada com a multa de ofício no mesmo lançamento.*

*(Recurso Voluntário nº. 155.689, Processo nº. 10120.007326/2005-78, 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Rel. Luís Alberto Bacelar Vidal, Data. 23/05/2007).*

*Assim, com esses fundamentos, dou procedência, neste particular, ao recurso, para afastar a multa isolada.*

Requer, a Fazenda Pública, esclarecimento sobre qual o fundamento legal da decisão posto que, ainda que considerada a não conversão da MP 303/2006 em lei, havia previsão de multa isolada na redação vigente da lei nº 9.430/96. Alega, ainda, não haver qualquer referência na jurisprudência citada, o marco adotado pelo julgador com relação à edição da lei nº 11.480/2007.

A decisão pode ser aclarada, mas sem levar à modificação dos resultado do julgado.

Isso porque o entendimento que prevaleceu perante a Câmara embargada foi no sentido de que a interpretação a ser dada para a multa isolada disposta na redação original da lei nº 9.430/96, com base na jurisprudência dominante naquele 1º Conselho de Contribuintes, foi a de que ela não poderia ser cumulada com a multa de ofício, sob pena de dupla penalização sobre um mesmo fato, qual seja, o não pagamento do montante do tributo devido no exercício.

De fato, é entendimento assente na Câmara Superior de Recursos Fiscais que a multa isolada pelo não recolhimento das estimativas somente é aplicável quando o lançamento se der antes do fechamento do ano-calendário, sendo certo que, após este encerramento, a aplicação da multa de ofício, tomando por base o tributo que deixou de ser recolhido no ano-calendário e a multa isolada, tomando por base o valor das estimativas que deixaram de ser recolhidas no mesmo período, configura dupla penalização do mesmo fato gerador tributário.

Ora, o recolhimento do imposto de renda mensal por estimativa configura antecipação do tributo que será apurado no encerramento do ano-calendário, tanto que o montante eventualmente recolhido a maior no curso do ano deve ser restituído caso o fato gerador tributário, após efetivamente ocorrido ao final do período, alcance tributação inferior àquela recolhida por antecipação. Assim, encerrado o exercício fiscal, faz-se o imposto recolhido no ano calendário consolida-se face o imposto apurado no exercício em torno de uma única realidade, qual seja, a ocorrência do fato gerador do imposto de renda ocorrido em 31 de dezembro de cada ano.



Assim, não entendo seja possível penalizar o contribuinte (i) pelo não recolhimento das estimativas e (ii) pelo não recolhimento do imposto anual, posto que a primeira nada mais é do que antecipação do segundo.

Neste sentido, é farta a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, valendo ressaltar os seguintes excertos:

**Número do Recurso: 107-139899**

**Turma: PRIMEIRA TURMA**

**Número do Processo: 10670.001461/2003-11**

**Tipo do Recurso: RECURSO DO PROCURADOR**

**Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL**

**Recorrente: FAZENDA NACIONAL**

**Interessado(a): TRANSMOC TRANSPORTE E TURISMO MONTES CLAROS LTDA.**

**Data da Sessão: 15/04/2008 09:30:00**

**Relator(a): Karem Jureidini Dias**

**Acórdão: CSRF/01-05.844**

**Decisão: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA**

**Texto da Decisão:** Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial.  
Vencidos os Conselheiros Luciano de Oliveira Valença e Mário Sérgio Fernandes Barroso que deram provimento ao recurso.

**Ementa:** APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA – 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. Assim, a primeira conduta é meio de execução da segunda. A aplicação concomitante de multa de ofício e de multa isolada na estimativa implica em penalizar duas vezes o mesmo contribuinte pela imputação de penalidades de mesma natureza, já que ambas estão relacionadas ao descumprimento de obrigação principal que, por sua vez, consubstancia-se no dever de recolher o tributo.  
Recurso especial negado

**Número do Recurso: 107-143920**

**Turma: PRIMEIRA TURMA**

**Número do Processo: 10384.000638/2004-79**

**Tipo do Recurso: RECURSO DO PROCURADOR**

**Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL**

**Recorrente: FAZENDA NACIONAL**

**Interessado(a): LIMPEL SERVIÇOS GERAIS LTDA. - ME**

**Data da Sessão: 23/06/2008 09:30:00**

**Relator(a): Marcos Vinícius Neder de Lima**

**Acórdão: CSRF/01-05.875**

**Decisão: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA**

**Texto da Decisão:** Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial.  
Vencidos os Conselheiros Luciano de Oliveira Valença e Mario Sérgio Fernandes Barroso que deram provimento ao recurso.

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa:

**MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA -**

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 preceitua que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade pelo não-recolhimento de estimativa quando a fiscalização apura, após o encerramento do exercício, valor de estimativas superior ao imposto apurado em sua escrita fiscal ao final do exercício.

**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.

**Número do Recurso: 148619**

**Câmara: PRIMEIRA CÂMARA**

**Número do Processo: 10680.004022/2005-11**

**Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO**

**Matéria: IRPJ**

**Recorrente: MAXITEL S.A.**

**Recorrida/Interessado: 3ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG**

**Data da Sessão: 19/10/2006 01:00:00**

**Relator: Paulo Roberto Cortez**

**Decisão: Acórdão 101-95819**

**Resultado: DPPM - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR MAIORIA**

**Texto da Decisão:** Por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir o percentual da multa isolada para 50%. Vencidos os Conselheiros Valmir Sandri, João Carlos de Lima Júnior e Mário Junqueira Franco Júnior que deram provimento integral ao recurso.

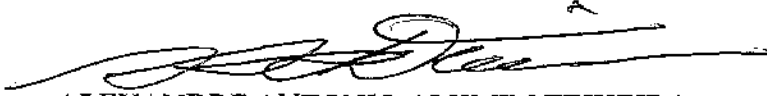
Ementa: MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA – Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos e o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.

-----Por fim, a referência à lei nº-11.480/2007 fez-se necessária para resguardar a possível revisão do entendimento por este Relator acerca da cumulação da multa isolada com a



multa de ofício, quando se deparar com casos de não recolhimento das estimativas mensais na vigência da nova redação conferida pela indigitada lei.

Pelo exposto, acolho os embargos de declaração, para esclarecer a dúvida suscitada bem como ratificar a decisão embargada.



ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA