



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

**Processo n°** 10280.005357/2006-32  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** **1802-001.467 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 04 de dezembro de 2012  
**Matéria** MULTA ISOLADA  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CCCS CADASTRO CRÉDITO COBRANÇA E SERVIÇOS LTDA

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

**ANO-CALENDÁRIO: 2003**

PENALIDADE ISOLADA. MULTA LANÇADA DE FORMA GLOBAL. DECRETO Nº 70.235/72, art. 9º. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração/notificações de lançamento, distintos para cada tributo e/ou penalidade. Os autos de infração formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. O desrespeito a essa regra cerceia o direito de defesa do contribuinte, ocasionando na nulidade do auto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em REJEITAR os embargos nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gustavo Junqueira Carneiro Leão - Relator.

Processo nº 10280.005357/2006-32  
Acórdão n.º **1802-001.467**

**S1-TE02**  
Fl. 393

---

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Marciel Eder Costa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho.

CÓPIA

## Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração de autoria da Procuradoria da Fazenda Nacional, contra acórdão desta Turma, que por unanimidade de votos acolheu as preliminares suscitadas no recurso voluntário, declarando a nulidade do auto de infração.

Em síntese, versa o presente processo sobre o(s) Auto(s) de Infração de fls. 144/146, relativo(s) à multa isolada, ano calendário 2003, no valor de R\$ 117.208,40. Também consta do processo o Auto de Infração o Relatório de Fiscalização de fls. 140/142.

De acordo com os fatos narrados pelo Fisco, o sujeito passivo incorreu na seguinte infração: Falta/insuficiência de recolhimento das estimativas mensais do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), referentes aos meses de out/03, nov/03 e dez/03.

O sujeito passivo tomou ciência do lançamento em 22/12/2006 (fls. 144) e apresentou sua impugnação em 23/01/2007 (fls. 149/188), na qual alegou em síntese que:

a) A atividade de exame das escriturações fiscais é privativa de Contador habilitado no Conselho Regional de Contabilidade (CRC). Por conseguinte, o lançamento, decorrente dessas atividades, efetuado por profissional não habilitado, é nulo por afrontar o direito positivo que regulamenta a profissão de Contador;

b) Os motivos de fato e os dispositivos legais específicos supostamente infringidos não correspondem à realidade dos acontecimentos. Isto porque, tendo recolhido ou parcelado tais antecipações, ainda que intempestivamente, o contribuinte cumpriu com sua obrigação (principal) deixando, portanto, de ser típica a conduta para fins de aplicabilidade da norma punitiva;

c) Já havia providenciado, anteriormente ao início da ação fiscal, o recolhimento daquelas antecipações através de parcelamento do PAEX;

d) Em face do Termo de Encerramento do procedimento fiscal indicar que a verificação do cumprimento das obrigações foi feita por amostragem, impõe-se a completa nulidade do processo administrativo, eis que, assim atuando o agente fazendário deixa mais do que evidenciado, juridicamente, a ausência dos pressupostos elementares a comprovarem sua validade.

e) Não há prova nos autos capaz de convalidar e pretensão que esposa;

f) Ao encerrar o procedimento fiscal, a fiscalização deixou de lavrar termos de encerramento no formato exigido pela lei;

g) Não há na Lei nenhuma especificação quanto à aplicabilidade da multa para recolhimento intempestivo;

h) No caso, descabe a aplicação da multa isolada vez que recolheu a multa pelo recolhimento intempestivo do tributo. Nesse sentido, a jurisprudência do Conselho de

Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão 10708001, Acórdão 10416357, Acórdão CSRF/0104.263 e Acórdão 10321030);

i) A Multa Isolada está eivada de nulidade em face da denúncia espontânea do suposto débito na DCTF;

j) Tendo a Impugnante efetivado a denúncia do débito e tendo ele sido devidamente recolhido através de parcelamento, equivalendo à sua extinção, fica configurada a hipótese da denúncia espontânea preconizada pelo art. 138 do CTN;

k) A multa isolada é ilegal e inconstitucional, por afrontar os princípios do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade;

l) A multa isolada se devida deve ser aplicada somente sobre a parcela do débito não paga. Porém, no caso concreto não há saldo a pagar vez que o débito foi parcelado;

m) A MP 303/2006 reduziu a multa isolada do percentual de 75% para 50%, devendo o benefício retroagir na forma do art. 106 do CTN;

n) Protesta pela produção de provas documentais e perícias;

o) Requer que as intimações sejam dirigidas aos signatários e no endereço constante do preâmbulo.

Junta aos autos:

- Cópia do Termo de Opção pelo PAEX (fls. 205206);
- Cópia da DCTF (fls. 223257);
- Cópia dos DARF's de pagamento das parcelas.

A DRJ de Belém (PA) julgou procedente em parte a impugnação, consubstanciando sua decisão na seguinte ementa:

*“DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.*

*As decisões administrativas em casos concretos não se constituem em normas gerais. Inaplicável, portanto, a extensão de seus efeitos, de forma genérica, a outros casos.*

*DILIGÊNCIA/PERÍCIA. A realização de diligência/perícia não se presta à produção de provas que o sujeito passivo tinha o dever de trazer à colação junto com a peça impugnatória.*

*AFRFB. COMPETÊNCIA. O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.*

*INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO VEDADA. ENTENDIMENTO ADMINISTRATIVO. A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade dos preceitos legais*

*que embasaram o ato de lançamento. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário. As alegações de inconstitucionalidade ou de ilegalidade somente são apreciadas nos julgamentos administrativos quando houver expressa autorização.*

*MULTA ISOLADA. CONFISCO. É inaplicável o conceito de confisco e de ofensa à capacidade contributiva em relação à aplicação da multa de ofício, que não se reveste do caráter de tributo.*

*NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.*

*PROCEDIMENTO FISCAL. ESPONTANEIDADE EXCLUÍDA. O início do procedimento fiscal, caracterizado pelo primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto, exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores, valendo os efeitos pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.*

*RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI. REDUÇÃO DE PENALIDADE. MULTA DE OFÍCIO ISOLADA POR FALTA DO RECOLHIMENTO DA ESTIMATIVA MENSAL. Com a edição da Medida Provisória nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007, cujo artigo 14 deu nova redação ao artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, a exigência da multa de ofício, incidente sobre a insuficiência de recolhimento do IRPJ e da CSLL, foi reduzido do patamar de 75% para 50%. Portanto, as multas aplicadas com base nas regras anteriores devem ser adaptadas às novas determinações, conforme preceitua o art. 106, inciso II, alínea “a”, do Código Tributário Nacional.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte”*

Com essa decisão a DRJ reduziu o crédito tributário de R\$ 117.208,40 para R\$ 78.138,94.

a) Ainda inconformada com a decisão, da qual tomou ciência em 23/01/2012, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 289 a 320) em 12/02/2012, onde preliminarmente alega que o processo administrativo deve seguir os preceitos contidos no Decreto nº 70.235/72 e no mérito contesta a aplicação de multa isolada sobre as estimativas, pelos motivos que apresenta, para ao fim requer a reforma da decisão da DRJ.

Em sessão de julgamento realizada em 13.09.2012, esta Turma, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário, por meio do Acórdão nº 1802-01.382, com a seguinte ementa:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Ano-calendário: 2003*

*NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VIOLAÇÃO DO DECRETO Nº 70.235/72.*

*É nulo o lançamento que, embora identifique a infração tributada, não atenda ao disposto Decreto 70.235/1972, art. 10, incisos IV e V. Verificada a falha cometida, declara-se a nulidade da exigência.*

*BASE DE CÁLCULO IMPRECISA. CONSOLIDAÇÃO DE FATOS GERADORES E TRIBUTOS. IMPOSSIBILIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.*

*Os fatos geradores das obrigações devem ser mantidos individualizados, não podendo haver consolidação de períodos e tributos, sob pena de cercear o direito de defesa do contribuinte.”*

No presente recurso a União, representada neste ato através da Fazenda Nacional, entende que o item 001 do auto de infração carrega todos os elementos indispensáveis, previstos na legislação tributária, para permitir a ampla defesa da Contribuinte, seja porque o lançamento segregou os meses e os respectivos valores das multas isoladas, seja porque não há qualquer impedimento à autoridade fiscal lançar, no mesmo auto, as infrações pelo não recolhimento do IRPJ e da CSLL estimados.

Assim, busca que seja conhecido e provido os Embargos para que a Turma se manifeste sobre o item 001 do auto de infração, assim como indicar qual legislação impeditiva para que os lançamentos de IRPJ e CSLL fossem lavrados no mesmo auto de infração, haja vista a identidade de infrações (não recolhimento das estimativas).

Este é o Relatório.

## Voto

Conselheiro Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Relator.

Os Embargos são tempestivos, portanto deles tomo conhecimento.

O cerne do atual recurso está calcado no entendimento da Fazenda Nacional que o auto de infração carregou todos os elementos indispensáveis, previstos na legislação tributária, para que o contribuinte tivesse garantido seu direito de defesa, senão vejamos:

*“7 - A União (Fazenda Nacional) entende que o item 001 do auto de infração merece atenção dessa eg. Turma Especial, tendo em vista que ele carregou todos os elementos indispensáveis, previstos na legislação tributária, para permitir a ampla defesa da Contribuinte, seja porque o lançamento segregou os meses e os respectivos valores das multas isoladas, seja porque não há qualquer impedimento à autoridade fiscal lançar, no mesmo auto, as infrações pelo não recolhimento do IRPJ e da CSLL estimados.*

*8 - Face ao exposto, requer a União (Fazenda Nacional) seja conhecido e provido o presente recurso para esclarecer os pontos acima expostos, vale dizer, para que esta e. Turma se manifeste sobre o item 001 do auto de infração, assim como indicar qual legislação impeditiva para que os lançamentos de IRPJ e CSLL fossem lavrados no mesmo auto de infração, haja vista a identidade de infrações (não recolhimento das estimativas).”*

Embora tenha sido reproduzido em todas as peças constantes desse processo, necessária mais uma vez a transcrição do item 001 do auto de infração, citado pela Procuradoria:

*“001 MULTAS ISOLADAS*

*FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E DA CSLL  
SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA*

*O contribuinte incorreu em infração a legislação tributária caracterizada pelo não pagamento das antecipações do Imposto de Renda Pessoa Jurídica IRPJ e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido CSLL, que estava obrigado a fazer sobre a base de cálculo estimada em função do Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução, em virtude da opção em declarar o IRPJ na forma do Lucro Real, com apuração anual, sujeitando-se desta forma a MULTA ISOLADA sobre os valores não antecipados, abaixo discriminados:*

Mês	Valor do IRPJ devido	Valor da CSLL devida
Outubro/2003	3.115,41	1.869,25
Novembro/2003	53.842,47	26.555,59
Dezembro/2003	51.599,38	19.295,77
Totais	108.557,26	47.720,61

*Data Valor Multa Isolada*

*31/12/2003 R\$ 117.208,40*

Com a devida vênia, entendo que não assiste razão alguma à Fazenda Nacional nos presentes embargos, onde a mesma busca a manutenção de uma multa isolada, entendendo que o contribuinte não teve o seu direito de defesa cerceado e, principalmente, que desconhece a legislação impeditiva para que os lançamentos de IRPJ e CSLL fossem lavrados no mesmo auto de infração, haja vista a identidade entre as infrações.

Primeiramente devemos aclarar que a razão do acórdão ter acolhido as preliminares de defesa do contribuinte não reside no fato que foi efetuado apenas um auto de infração, o que de fato é vedado pela legislação como será visto a seguir, mas a obrigação que a autoridade fiscal tinha neste **processo**, de demonstrar a individualização de cada infração cometida e depois agrupá-las por tributos, ao invés de consolidá-los em apenas um, sem qualquer memória de cálculo, misturando ainda tributos e períodos.

Assim, a base legal questionada pela Embargante está explícita na Lei do Processo Administrativo Fiscal (“PAF”) – Decreto nº 70.235/72 – artigo 9º, *in verbis*:

*“Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, **distintos para cada tributo ou penalidade**, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*(...)*

*§ 1º Os autos de infração e as notificações de lançamento de que trata o caput deste artigo, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, **podem ser objeto de um único processo**, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*

*(grifos nossos)*

Vale dizer que essa exigência não veio em 2009, mas desde 1972, quando da redação original do PAF, e mantida nas alterações posteriores, senão vejamos:

*“Art. 9º A exigência do crédito tributário será formalizada em auto de infração ou notificação de lançamento, distinto para cada tributo.”*

*Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)”*

*“Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).”*

Desta forma, não há como se afirmar que o contribuinte não teve o seu direito de defesa cerceado, considerando que a multa foi lançada de forma global, no valor de R\$ 117.208,40, quando na verdade, cada estimativa deu origem ao lançamento de uma multa isolada.

Para melhor esclarecer, vale a demonstração de uma possível forma como os lançamentos poderiam ter sido feitos, em um único processo, sem contudo afrontar o PAF e o direito do contribuinte a ampla defesa:

Periodo	Tributo	Valor devido (R\$)	Multa lançada (R\$)
Outubro/2003	IRPJ	3.115,41	2.336,56
Outubro/2003	CSLL	1.869,25	934,63
Novembro/2003	IRPJ	53.842,47	26.921,24
Novembro/2003	CSLL	26.555,59	13.277,80
Dezembro/2003	IRPJ	51.599,38	25.799,69
Dezembro/2003	CSLL	19.295,77	9.647,89
Total dos lançamentos			78.917,79

Processo nº 10280.005357/2006-32  
Acórdão n.º 1802-001.467

S1-TE02  
Fl. 401

---

Percebe-se ainda que o valor de R\$ 117.208,40 foi apurado considerando uma multa isolada de 75%, ao invés dos 50% em vigor, contudo o lançamento que foi feito não deu condições ao contribuinte de atentar para mais este fato.

Por todo o exposto, conheço dos embargos, mas no mérito voto no sentido de REJEITÁ-LOS frente a ausência de razão as alegações efetuadas.

(assinado digitalmente)

Gustavo Junqueira Carneiro Leão