



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-6

Processo nº : 10380.005920/2002-11
Recurso nº. : 137.186
Matéria : CSLL – Exs: 1998 a 2001
Recorrente : FAZAUTO – FORTALEZA AUTOMOTORES LTDA
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE
Sessão de : 19 DE FEVEREIRO DE 2004
Acórdão nº. : 107-07.538

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NORMAS
PROCESSUAIS – AÇÃO JUDICIAL E ADMINISTRATIVA
CONCOMITANTES – IMPOSSIBILIDADE – A busca da tutela
jurisdicional do Poder Judiciário, antes ou depois do lançamento “ex
officio”, enseja renúncia ao litígio administrativo e impede a
apreciação das razões de mérito, por parte da autoridade
administrativa, tornando-se definitiva a exigência tributária nesta
esfera.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – AÇÃO JUDICIAL E
ADMINISTRATIVA CONCOMITANTES – LANÇAMENTO DA MULTA
DE OFÍCIO – DESCABIMENTO - Conforme disposto no artigo 63
da Lei nº 9.430/96 e normatizado pelo ADN COSIT nº 01/97, é
indevida a multa de ofício nos casos de lançamento de ofício
destinado a prevenir a decadência, cuja exigibilidade houver sido
suspensa em razão de medida liminar concedida pelo Poder
Judiciário.

ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS – CABIMENTO - Não obstante o
sujeito passivo esteja sob a tutela do Judiciário, cabível é o
lançamento de acréscimos legais, a título de juros, juntamente com
os tributos devidos.

PENALIDADE. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO (ISOLADA).
FALTA DE RECOLHIMENTO. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA –
Não é cabível a imposição de multa de lançamento de ofício isolada,
cobrada em razão de infração apurada pela fiscalização, que
promovera a constituição do crédito tributário, somente tendo sido
afastada a multa de lançamento de ofício (proporcional) em razão de
liminar que anteriormente fora concedida à recorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso
interposto por FAZAUTO – FORTALEZA AUTOMOTORES LTDA.

Processo nº : 10380.005920/2002-11
Acórdão nº. : 107-07.538

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho Contribuintes, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER da matéria submetida ao Poder Judiciário, CONHECER das demais e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para afastar as multas de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE



NATANAEL MARTINS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 MAR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, NEICYR DE ALMEIDA, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e FÁBIO JOSÉ FREITAS COURA (PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL).

Processo nº : 10380.005920/2002-11
Acórdão nº. : 107-07.538

Recurso nº. : 137.186
Recorrente : FAZAUTO - FORTALEZA AUTOMOTORES LTDA.

RELATÓRIO

FAZAUTO – FORTALEZA AUTOMOTORES LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 155/183, do Acórdão nº 2.679, de 27/03/2003, prolatado pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Fortaleza - CE, fls. 134/148, que julgou procedente o crédito tributário constituído nos autos de infração de CSLL, fls. 07.

Consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, que o lançamento de ofício decorre da constatação das seguintes irregularidades fiscais:

"01 – CSLL – APURAÇÃO INCORRETA DA BASE DE CÁLCULO

A fiscalizada procedeu à exclusão, no lucro líquido dos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999, para fins de determinação da base de cálculo da CSLL, dos valores a seguir relacionados, correspondentes a expurgo de suposta diferença de correção monetária do Plano Real e da Provisão para Imposto de Renda, direitos que lhe foram concedidos por sentenças liminares exaradas nos processos de nºs. 96.15154-7 e 96.0012574-0, ambos da 1ª Vara da Justiça Federal no Ceará.

Acontece que ambas as seguranças foram posteriormente denegadas, com a revogação das respectivas liminares, sem que a fiscalizada procedesse à sua regularização espontânea, razão porque os referidos valores estão sendo tributados de ofício, através do presente auto de infração.

CSLL – FALTA DE RECOLHIMENTO SOBRE A BASE ESTIMADA



Processo nº : 10380.005920/2002-11
Acórdão nº. : 107-07.538

Durante o procedimento de verificações obrigatórias foi constatado falta de pagamento da contribuição social devida com base em balanços de suspensão ou redução, conforme Quadro Demonstrativo em anexo, haja vista a exclusão procedida pela empresa com base em liminares posteriormente cassadas, tudo já devidamente relatado na descrição dos fatos da infração anterior, deste auto."

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 55/81.

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ/Fortaleza, decidiu pela manutenção do lançamento, conforme o acórdão acima citado, cuja ementa possui a seguinte redação:

"CSLL

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000

EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO.

Para efeito de determinar a base de cálculo da CSLL, o lucro ajustado só poderá ser reduzido pela exclusões legalmente dedutíveis e devidamente comprovadas.

LUCRO REAL. MULTA DE OFÍCIO POR FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL, CALCULADA SOB A FORMA DE LUCRO ESTIMADO.

A pessoa jurídica, optante pelo lucro real, que não fizer o pagamento da CSLL determinada sobre base de cálculo estimada, baseada em balanços de suspensão ou redução, na forma da legislação vigente, terá de recolher multa de ofício isolada.

DIFERENÇA DE CORREÇÃO MONETÁRIA

Havendo disciplinamento legal do índice de correção monetária, cabe ao contribuinte pautar-se por tal lei, até porque inexistente índice absoluto que reflita a verdadeira inflação.

BASE DE CÁLCULO DA CSLL

A base de cálculo da CSLL é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

MULTA CONFISCATÓRIA

O simples valor da multa aplicada não é parâmetro suficiente para demonstrar que a penalidade imposta tem natureza de confisco.

MULTA ISOLADA

Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

JUROS DE MORA E TAXA SELIC. PREVISÃO LEGAL.

Cobram-se juros de mora, inclusive quando equivalentes à taxa referencial Selic para títulos federais, por expressa previsão legal.

AÇÃO JUDICIAL

Tendo sido denegada a segurança em autos do processo judicial, com julgamento favorável à Fazenda Nacional, fica sem efeito a anterior suspensão de exigibilidade do crédito tributário objeto do auto de infração, suspensão esta que não é restabelecida por Recurso de Apelação.

EFEITOS DAS DECISÕES JUDICIAIS

As sentenças judiciais só produzem efeitos para as parte entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA

A denúncia espontânea ocorre apenas quando o sujeito passivo comunica espontaneamente a infração à autoridade administrativa.

CONSTITUCIONALIDADE. ALCANCE DO JULGAMENTO ADMINISTRATIVO

A função das DRJs, como órgãos de jurisdição administrativa consiste em examinar a consentaneidade dos procedimentos fiscais com as normas legais vigentes, não lhes sendo facultado pronunciar-se a respeito da conformidade da lei, validamente editada, com os demais preceitos emanados pela CF.

DECISÕES DOS CONSELHOS DE CONTRIBUINTES. ÓRGÃOS COLEGIADOS. JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA.

A teor do art. 100, inciso II, do CTN, as decisões administrativas, mesmo proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário e

Processo nº : 10380.005920/2002-11
Acórdão nº. : 107-07.538

não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicando-se sobre a questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

As decisões dos Conselhos de Contribuintes, portanto, não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA

indefere-se o pedido de diligência/perícia quando estas se revelam prescindíveis.

LANÇAMENTO PROCEDENTE"

Ciente da decisão de primeira instância em 26/06/03 (fls. 154), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário, protocolo de 28/07/03 (fls. 155), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que as ações judiciais (processos n. 96.0015154-7 e 96.0012574-0) interpostas pela empresa com o objetivo de beneficiar-se da referida diferença de correção monetária do Plano Real e da Provisão para o Imposto de renda, que amparavam o procedimento da fiscalizada terem sido julgadas improcedentes, vale esclarecer que realmente o juiz de primeira instância denegou a segurança nos referidos processos, razão pela qual foram interpostos os recursos cabíveis, encontrando-se atualmente os processos pendentes de julgamento definitivo, existindo uma forte possibilidade de ser acatada a pretensão do contribuinte;
- b) que no caso sob exame, os valores alvos do auto de infração não podem ser exigidos, até que a disputa judicial seja decidida;
- c) que, embora os agentes fiscais tenham agido em consonância com a Lei n. 9.430/96, ao efetuarem a lavratura do auto de infração, laboraram em equívoco que macula de vício insanável o lançamento em apreço, na medida que aplicaram a multa de ofício de 75% sobre o valor do crédito tributário. A uma porque suspendeu o pagamento dos tributos exigidos, por força de uma medida liminar concedida em sede de mandado de segurança. A duas porque a Lei 9.430/96, dispõe que o Fisco tem o direito de efetuar o lançamento no intuito de se resguardar da decadência, no entanto a aplicação da multa

6 



Processo nº : 10380.005920/2002-11
Acórdão nº. : 107-07.538

somente poderá ocorrer após 30 dias da data da decisão que considerar devido o tributo;

- d) que vale trazer a baila o art. 138 do CTN, segundo o qual, o contribuinte que denuncia espontaneamente sua dívida, monetariamente corrigida, exime-se de responsabilidade moratória, afastada, portanto, a incidência de qualquer multa;
- e) que a interposição de Medida Judicial, anterior a qualquer procedimento de cobrança, equipara-se a denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN, o que evidencia o descabimento da referida multa;
- f) que os juros cobrados com base na taxa Selic são ilegais;
- g) que, por ocasião da edição do Plano Real (Lei n. 8.880/94), o Poder Público, à semelhança de planos anteriores, alterou a sistemática de cálculo dos índices utilizados para efeito de correção monetária do balanço das pessoas jurídicas, afrontando dessa forma princípios basilares da nossa Carta Magna;
- h) que foi expurgado o valor real da inflação referente a julho e agosto de 1994, estabelecendo-se um índice que não possuía o condão de traduzir a desvalorização da moeda nacional;
- i) que, em relação ao direito da recorrente de excluir da base de cálculo da CSLL, a parcela correspondente ao valor da provisão para o IRPJ, urge salientar não pode ser considerada despicienda a caracterização do que configura lucro, mormente porque a CF de 88, dispõe em seu art. 195, I, que a Seguridade Social será financiada pela contribuição social dos empregadores incidente sobre a folha de salários, faturamento e lucro;
- j) que a parcela do imposto de renda retirada, por força da Lei n. 6404/76, art. 169, do montante do resultado em favor do Fisco, constitui uma dívida constante do passivo da empresa, e não é, sob nenhum aspecto, renda nem acréscimo patrimonial. É, na verdade, uma obrigação a pagar, ou seja, crédito tributário a favor do Fisco;
- k) que, em relação à multa isolada, como bem atestou o agente fiscal, não houve falta ou insuficiência de contribuição social no período de 31/07/98 a 30/09/98 e 31/03/00 a 31/07/00, razão pela qual o lançamento foi perfectibilizado com objetivo de exigir exclusivamente a multa isolada;
- l) que a cobrança da multa de forma isolada, macula a pureza do conceito legal de tributo, segundo os preceitos insculpidos no art. 3º do CTN, haja vista que é da sua essência justamente não se confundir com a sanção de ato ilícito;

Processo nº : 10380.005920/2002-11
Acórdão nº. : 107-07.538

m) que não se poderia perquirir o pagamento de multa se nem ao menos nasceu no mundo jurídico o direito subjetivo do fisco de exigir a prestação. Na realidade não há o que se falar em multa quando se prova contabilmente que a empresa não deveria pagar CSLL, ou seja, não se concretizou a hipótese descrita na norma de tributação.

Às fls. 187, o despacho da DRJ em Fortaleza - CE, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o relatório.



Processo nº : 10380.005920/2002-11
Acórdão nº. : 107-07.538

VOTO

Conselheiro NATANAEL MARTINS, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

No caso ora em discussão, a contribuinte recorreu ao Poder Judiciário, com vistas a expurgar, do resultado do exercício, suposta diferença de correção monetária do Plano Real, (Lei nº 8.880/94), bem como para que pudesse deduzir, na apuração da base de cálculo da CSL, a Provisão para o Imposto de Renda, direitos que lhe foram concedidos por sentenças liminares exaradas nos processos de números 96.15154-7 e 96.0012574-0, ambos da 1ª Vara da Justiça Federal do Ceará.

Posteriormente, ambas as seguranças foram denegadas, com a revogação das respectivas liminares, tendo a empresa interposto Recurso de Apelação, cuja decisão ainda não foi prolatada.

Assim, tendo a contribuinte ingressado com ação perante o Poder Judiciário para discutir especificamente a matéria de mérito objeto do auto de infração, nesse particular, há concomitância na defesa, ou seja, a busca da tutela do Poder Judiciário, bem como o recurso à instância administrativa.

A opção da discussão da matéria perante o Poder Judiciário foi da recorrente, e o auto de infração lavrado, fundamentalmente, objetivou a constituição do crédito tributário como medida preventiva dos efeitos da decadência.

Cabe citar, aqui, parte do parecer de autoria do Procurador da Fazenda Nacional, Dr. Pedrylvio Francisco Guimarães Ferreira:

Processo nº : 10380.005920/2002-11
Acórdão nº. : 107-07.538

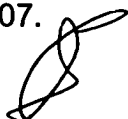
“Todavia, nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam elas administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza.

Outrossim, pela sistemática constitucional, o ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este último, em relação ao primeiro, instância superior e autônoma. SUPERIOR, porque pode rever, para cassar ou anular, o ato administrativo; AUTÔNOMA, porque a parte não está obrigada a percorrer, antes, as instâncias administrativas, para ingressar em Juízo. Pode fazê-lo diretamente.”

No mesmo sentido o Sub-procurador Geral da Fazenda Nacional, Dr. Cid Heráclito de Queiróz, assim pronunciou:

“11. Nessas condições, havendo fase litigiosa instaurada – inerente a jurisdição administrativa -, pela impugnação da exigência (recurso latu sensu), seguida, ou mesmo antecedida, de propositura de ação judicial, pelo contribuinte, contra a Fazenda, objetivando, por qualquer modalidade processual – ordenatória, declaratória ou de outro rito – a anulação do crédito tributário, o processo administrativo fiscal deve ter prosseguimento – exceto na hipótese de mandado de segurança ou medida liminar, específico – até a instância da Dívida Ativa, com decisão formal recorrida, sem que o recurso (latu sensu) seja conhecido, eis que dele terá desistido o contribuinte, ao optar pela via judicial.”

No caso em questão, o contribuinte ingressou com ação judicial antes da feitura do lançamento de ofício, obtendo a medida liminar que pleiteou em 20/07/98, sendo que, posteriormente, em 19/01/99, a segurança foi denegada. Por seu turno, a Autoridade Fiscal, com o intuito de salvaguardar os interesses da Fazenda Nacional, constituiu o crédito tributário em 23/04/2002, conforme o auto de infração de fls. 07.



Processo nº : 10380.005920/2002-11
Acórdão nº. : 107-07.538

Portanto, trata-se de ações concomitantes para julgamento do mesmo mérito, verificando-se, do exposto, que a contribuinte fez sua opção, escolhendo a esfera judiciária para discutir o mérito existente no presente processo.

Não teria sentido que o Colegiado se manifestasse sobre matéria em debate no Poder Judiciário, visto que qualquer que fosse a sua decisão prevaleceria sempre o que seria decidido por aquele Poder.

Dessa forma, a solução da pendência foi transferida da esfera administrativa para a judicial, instância superior e autônoma, que decidirá o litígio com grau de definitividade.

Assim, a Administração deixa de ser o órgão ativo do Estado e passa a ser parte na contenda judicial; não podendo, pois, solucionar o litígio, cabendo ao Judiciário compor a lide.

MULTA DE OFÍCIO

Com relação à aplicação da multa de ofício, à época da lavratura do auto de infração, a contribuinte se encontrava aguardado a apreciação, por parte do Poder Judiciário, dos Recursos de Apelação interpostos, os quais encontram-se ainda pendentes de decisão da matéria questionada.

Com o advento da Lei nº 9.430/96, o lançamento de ofício constituído sobre matéria discutida judicialmente não merece mais divergências.

Com efeito, dispõe a Lei nº 9.430/96:

“Art. 63 - Não caberá lançamento de multa de ofício na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência relativos aos tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido



Processo nº : 10380.005920/2002-11
Acórdão nº. : 107-07.538

suspensa na forma do inciso IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1.966.

§ 1º - O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º - A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição."

O Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), por seu turno, dispõe:

"Art. 151 - Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

....."omissis".

IV - a concessão de medida liminar em mandado"

Como se vê, a lei afasta, desde logo, a hipótese de lançamento de ofício (art. 63, "caput") quando o lançamento vise prevenir a decadência de tributos e contribuições, cuja exigibilidade tiver sido suspensa por força de liminar em mandado de segurança, concedida antes do início de qualquer procedimento de ofício.

Nesse caso, tratando-se de norma tributária inerente à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, a interpretação da mesma deve ser feita de forma literal, conforme disposição do art. 111, I, do CTN, *verbis*:

"Art. 111 – Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I – suspensão ou exclusão do crédito tributário."

Assim, se a lei tributária estabelece, de forma literal, que não cabe a imposição de multa de ofício na constituição de crédito tributário cuja exigibilidade

Processo nº : 10380.005920/2002-11
Acórdão nº. : 107-07.538

houver sido suspensa, torna-se irrelevante o fato de a contribuinte não mais se encontrar amparada pela proteção judicial no momento da constituição do crédito tributário.

Esse é o caso dos autos. A contribuinte peticionou e obteve liminar em mandados de segurança, antes de qualquer procedimento de ofício.

É verdade que, posteriormente, as liminares foram cassadas e a segurança denegada e que os recursos de apelação não tem efeito suspensivo. Porém, não se pode questionar o fato de que a contribuinte levou o mérito das questões ao Judiciário e, por decorrência, deu conhecimento dos litígios ao Fisco.

Mesmo que inexistindo lançamento anterior, não é cabível a exigência da multa de ofício na constituição do crédito tributário, pois, nos termos do art. 63 e seus parágrafos, da Lei nº 9.430/96, a penalidade estabelecida seria a multa de mora, a qual incide a partir do vencimento do prazo estabelecido para o recolhimento do crédito tributário constituído de ofício.

MULTA ISOLADA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Além da multa de ofício regulamentar, a autoridade fiscal também aplicou a multa isolada prevista no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, tendo em vista que a exclusão procedida pela empresa com base nas liminares que posteriormente foram cassadas, procedeu ao recolhimento a menor da contribuição social.

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96, ao especificar as multas aplicáveis nos casos de lançamento de ofício, estabeleceu:

“Art. 44 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

...

Processo nº : 10380.005920/2002-11
Acórdão nº. : 107-07.538

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 artigo 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.”

Os dispositivos acima transcritos têm como objetivo obrigar o sujeito passivo ao recolhimento dos tributos e contribuições sociais declarados (inciso V) ou que deixou de efetuar o pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma estipulada no artigo 2º, da Lei nº 9.430/96, ou seja, recolhimento por estimativa por empresas que estavam sujeitas ao pagamento pelo lucro real.

No caso dos autos a fiscalização aplicou a multa de lançamento de ofício, isoladamente, por entender que houve a falta de pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido a qual já incide multa de lançamento de ofício.

Embora tenha optado pelo pagamento com base no lucro estimado, o contribuinte deixou de efetuar o recolhimento por estimativa da contribuição social, tendo em vista o mandado de segurança obtido, conforme detalhado quando da apreciação do mérito do presente recurso.

A autoridade lançadora reconstituiu o LALUR em cada período-base, tendo procedido a glosa das exclusões consideradas indevidas, e apurou o valor da CSLL que deveria ter sido paga em cada mês, com a aplicação da multa de lançamento de ofício, também, no percentual de 75%.

Como se vê, o percentual de 75% foi aplicado sobre a Contribuição Social devida pela glosa de exclusão indevida, com a exigência da multa isolada, e também da multa normal de lançamento de ofício.

Processo nº : 10380.005920/2002-11
Acórdão nº. : 107-07.538

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96, ao especificar as multas aplicáveis nos casos de lançamento de ofício, no seu inciso IV, do § 1º, prevê a cobrança da referida multa, isoladamente, no caso em que o contribuinte deixa de efetuar os recolhimentos por estimativa, quando apurada base de cálculo negativa da CSLL no ano-calendário correspondente ou quando o imposto já tiver sido recolhido.

Ainda, a legislação autoriza a cobrança de tal multa, isoladamente, quando em procedimento fiscal verificar-se a falta do recolhimento da estimativa e quando não houver imposto a ser cobrado pelo fato da contribuinte ter apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Admitir a aplicação da multa de ofício cumulativamente com a multa isolada, pela falta de recolhimento da estimativa sobre os valores apurados em procedimento fiscal, significaria admitir que, sobre imposto apurado de ofício, se aplicassem duas punições, atingindo valores idênticos ou superiores ao das penalidades cominadas para faltas qualificadas. Tal penalidade seria desproporcional ao proveito obtido com a falta.

Além do mais, transpondo para o Direito Tributário, nos termos do disposto no artigo 112 do CTN, haja vista a sua semelhança com o Direito Penal em relação aos bens de interesse público protegidos por ambos, as disposições do artigo 70 do Código Penal, conclui-se que, quando o agente, mediante uma só ação ou omissão, pratica dois ou mais crimes, idênticos ou não, aplica-se-lhe a mais grave das penas cabíveis ou, se iguais, somente uma delas, mas aumentada, em qualquer caso, de um sexto até metade.

A legislação tributária nem mesmo permite a aplicação concomitante da multa de mora com a multa de ofício que é muito menos onerosa. Por

Processo nº : 10380.005920/2002-11
Acórdão nº. : 107-07.538

decorrência, deve ser cancelada a multa por falta de recolhimento do imposto por estimativa ou por balanço de suspensão/redução.

Esta matéria já tem jurisprudência formada no Primeiro Conselho de Contribuintes e com decisão favorável ao sujeito passivo e, entre outros julgados, podem ser transcritas as seguintes ementas:

"MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA. Não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício, por falta de recolhimento de imposto por estimativa em ajustes efetuados pela fiscalização, com a glosa de adições/exclusões ao lucro líquido na determinação do lucro real, sob pena de dupla incidência de multa de ofício sobre o mesmo fato apurado em procedimento de ofício." (Acórdão nº 101-93.939, de 17/09/2002)

"PENALIDADE. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO (ISOLADA). FALTA DE RECOLHIMENTO. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA. Não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício, por falta de recolhimento de imposto por estimativa em de ajustes efetuados pela fiscalização, com a glosa de custos/despesas operacionais e adições e exclusões ao lucro líquido na determinação do lucro real, sob pena de dupla incidência de multa de ofício sobre uma mesma infração." (Acórdão nº 101-93.692, de 05/12/2001)

"PENALIDADE. FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOB BASE ESTIMADA. Incabível a aplicação concomitante da multa de lançamento de ofício e da multa isolada por falta de recolhimento da estimativa calculada sobre os mesmos valores apurados em procedimento fiscal." (Acórdão nº 103-20.475, de 07/12/2000)

"IRPJ - RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA – MULTA ISOLADA - Encerrado o período de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece a exigência do imposto efetivamente devido apurado, com base no lucro real, em declaração de rendimentos apresentada tempestivamente, revelando-se improcedente e cominação de multa sobre eventuais diferenças se o

Processo nº : 10380.005920/2002-11
Acórdão nº. : 107-07.538

imposto recolhido superou, largamente, o efetivamente devido. Recurso provido.” (Acórdão nº 103-20.572, de 19/04/2001).”

“MULTA ISOLADA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – CABIMENTO - A multa isolada de lançamento de ofício só tem cabimento na existência do seu pressuposto fundamental como seja a falta de recolhimento de imposto. Não enseja assim sua aplicação a prática de qualquer ilícito, com ênfase para formal, que não denote inadimplência do sujeito passivo a qualquer obrigação principal. Recurso provido.” (Acórdão nº 103-20.931, de 22/05/2002)

“CSSL. LUCRO REAL ANUAL. ESTIMATIVA MENSAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. FISCALIZAÇÃO ANTES E APÓS A ENTREGA DA DIRPJ. MULTAS DE OFÍCIO ISOLADA E EM CONJUNTO. SUBSISTÊNCIA PARCIAL DA TRIBUTAÇÃO. Não podem prosperar a incidência da multa de ofício isolada sobre os valores mensais estimados não-recolhidos e a exigência de multa associada à parcela defluente da apuração anual, tendo em vista que aquela, por ser mera antecipação desta, esta aquela contém. Subsistirá a exigência da multa isolada quando a ação fiscal se der no curso do ano-calendário, desde que indisponíveis as demonstrações financeiras, em toda a sua extensão e profundidade, do período investigado.” (Acórdão nº 103-20.662, de 20/07/2001)

“MULTA – Art. 44 da Lei nº 9.430/96. A multa de ofício, lançada pela autoridade tributária, não pode ser calculada sobre valor superior ao montante da falta ou insuficiência de recolhimento do imposto. Recurso provido.” (Acórdão nº 105-12.986, de 09/11/1999)

“PENALIDADE. MULTA ISOLADA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - FALTA DE RECOLHIMENTO - PAGAMENTO POR ESTIMATIVA - Não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício, por falta de recolhimento da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido devido por estimativa em ajustes efetuados pela fiscalização após o encerramento do ano calendário.” (Acórdão nº 107-07.047, de 19/03/2003)

“MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO ISOLADA - INAPLICABILIDADE - No pagamento espontâneo de tributos, sob o manto, pois, do instituto da denúncia espontânea, não

Processo nº : 10380.005920/2002-11
Acórdão nº. : 107-07.538

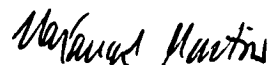
é cabível a imposição de qualquer penalidade, sendo certo que a aplicação da multa de que trata a Lei 9.430/96 somente tem guarida no recolhimento de tributos feitos no período da graça de que trata o artigo 47 da Lei 9.430/96, sem a multa de procedimento espontâneo.” (Acórdão nº 107-06.591, de 17/04/2002)

“PENALIDADE. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO (ISOLADA). FALTA DE RECOLHIMENTO. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA. Não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício por falta de recolhimento de imposto por estimativa em ajustes efetuados pela fiscalização após o encerramento do ano calendário, com glosa de prejuízos compensados além do percentual permitido pela Lei nº 8.891/95, arts. 42 e 58 na determinação do lucro real.” (Acórdão nº 107-06.894, de 04/12/2002)

No caso, tem razão a recorrente quando diz que a fiscalização pretende cobrar a multa de lançamento de ofício incidente sobre tributo lançado, também de ofício, concomitantemente com a multa de lançamento de ofício, isolada, sobre a insuficiência/falta calculada em decorrência da mesma infração.

Diante do exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso no que versa sobre a matéria submetida ao Judiciário e, no mais, dar provimento parcial para afastar as multas de ofício (proporcional e isolada).

Sala das Sessões - DF, em 19 de fevereiro de 2004.



NATANAEL MARTINS