



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº 10380.013236/2003-93
Recurso nº 142.669 Voluntário
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
Acórdão nº 101-96.638 /
Sessão de 16 de abril de 2008
Recorrente CASCAJU AGROINDUSTRIAL S.A.
Recorrida 3a TURMA/DRJ-FORTALEZA - CE

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1998, 1999, 2002

Ementa: COMPENSAÇÕES. Comprovado que a Contribuinte recolheu contribuição social a maior do que seria devido em período pretérito, impõe-se a compensação desses valores com as diferenças lançadas *ex-officio*.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

Ementa: FALTA DE PAGAMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL. MULTA ISOLADA APLICADA APÓS O ENCERRAMENTO DO ANO-CALENDÁRIO. Deve ser exigida a multa isolada por falta de recolhimento da CSLL devida com base em estimativa mensal, aplicada após o encerramento do ano-calendário, desde que apurada sobre base de cálculo limitada ao valor da CSLL anual originalmente apurada pelo contribuinte.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

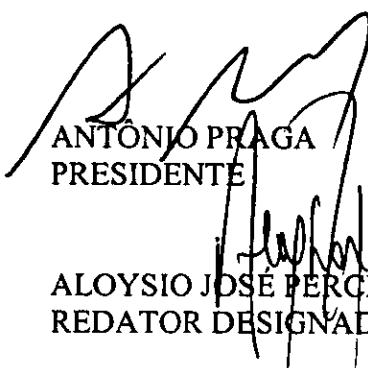
Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

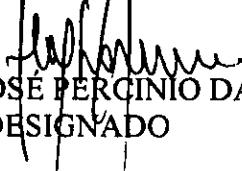
Ementa: MULTA ISOLADA POR FALTA DE PAGAMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL. RETROATIVIDADE BENIGNA. Reduz-se para 50% o percentual de multa isolada por falta de recolhimento por estimativa, em razão do princípio da retroatividade benigna, contido no art. 106, II, "c" do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da primeira câmara do primeiro conselho de contribuintes, 1) por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para admitir a compensação no valor total de R\$ 51.285,28, e as compensações efetuadas pela

contribuinte nos meses de março de 1999, março de 2000 e março de 2003, nas importâncias respectivas de R\$ 25.927,16, R\$ 1.375,20 e R\$ 22.510,65 (fls. 744/779), depreende-se que a Recorrente faz jus às referidas compensações, considerando, evidentemente, para efeito de compensação, não os meses de março dos anos-calendário de 1999, 2000 e 2003, conforme realizado pela contribuinte, mas sim, os meses de dezembro de 1998, 1999 e 2002, época em que foi apurado saldo devedor em seu desfavor, conforme se depreende do Demonstrativo V efetuado pela fiscalização (fls. 34/35); 2) Pelo voto de qualidade, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a multa de ofício isolada ao percentual de 50%, vencidos os Conselheiros Valmir Sandri (Relator), João Carlos de Lima Junior, José Ricardo da Silva e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, que a cancelavam, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Aloysio José Percinio da Silva.


ANTÔNIO PRAGA
PRESIDENTE


ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 04 JUL 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SANDRA MARIA FARONI, JOSÉ RICARDO DA SILVA e CAIO MARCOS CÂNDIDO.



Relatório

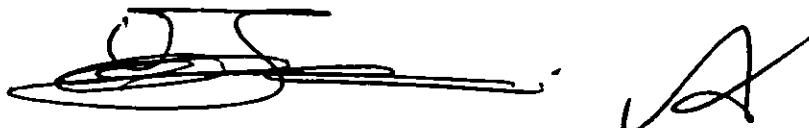
Trata o presente de retorno de diligência determinada por essa E. Câmara na Sessão de 15 de junho de 2005 – Resolução n. 101-02.469 -, para que a autoridade fiscal verificasse se a Recorrente já havia compensado com outros tributos e/ou contribuições do que aqui exigido, no valor de R\$ 51.285,28, tendo em vista que a referida importância, recolhida na data de 31.03.98, o foi de forma indevida, eis que superior ao saldo apurado na sua DIPJ relativo ao ano-calendário de 1997 (R\$ 13.619,21).

O lançamento é decorrente da constatação de haver apuração de diferença entre os valores escriturados e os declarados, uma vez que a contribuinte não teria conseguido provar com base em seus registros contábeis o pagamento e/ou compensação de parte dos saldos de CSLL apurados quando dos ajustes anuais relativos aos anos-calendário de 1998, 1999 e 2002; além da constatação da falta de pagamento da CSLL incidente sobre a base de cálculo estimada referente aos anos-calendário de 1998 a 2003.

Às fls. 800/802, relatório da diligência, informando que "... de todos os documentos acostados ao presente processo, anteriores ou posteriores a Resolução n. 101-02.469, de 19/08/2005, não se vislumbrou NENHUM registro contábil CONFIRMANDO ou NÃO, a COMPENSAÇÃO do saldo remanescente motivador da presente diligência, bem como o registro contábil do valor de R\$ 51.285,28".

Por seu turno, a Recorrente informa à fl. 799, que compensou a importância acima com a CSLL até o mês de março de 2003, conforme planilha já anteriormente anexada aos autos (fls. 774/779), permanecendo, ainda, um saldo a seu favor.

É o relatório.



Voto Vencido

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se verifica do recurso ora interposto, inicialmente a Recorrente contesta as diferenças da Contribuição Social apurada pela fiscalização, sob o argumento de que compensou tais valores com a CSLL recolhida indevidamente na data de 31.03.98, com fato gerador ocorrido na data de 31.12.1997, sob o código 6773 (CSLL-Demais Entidades), anexando cópia autenticada do Darf recolhido no valor total de 51.285,28 (fl. 743).

Anexa também, cópia do Darf no valor do principal de R\$ 13.619,21, relativo ao recolhimento do saldo da CSLL apurada na Declaração de Rendimentos ao final do ano-calendário de 1997 (fl. 742), que diz ter sido pago em substituição ao valor acima recolhido indevidamente e, sendo assim, entende que faz jus à compensação integral daquele valor (R\$ 51.285,28), acrescido da taxa Selic.

Conforme já dito antes, da análise da Ficha 09 da DIPJ da Recorrente (fl. 741), verifica-se que foi apurado um saldo a pagar de CSLL na importância de R\$ 13.619,21, o que perfaz a importância recolhida na data de 07.06.02 (fl. 742).

Dessa forma, e a vista do resultado da diligência determinada por essa E. Câmara, na qual a autoridade diligenciante não conseguiu vislumbrar compensação do saldo remanescente no valor de R\$ 35.317,90, bem como não questionou e/ou levantou dúvida quanto à importância paga a maior na data de 31.03.98, no valor total de R\$ 51.285,28, bem como em relação às compensações efetuadas pela contribuinte nos meses de março de 1999, março de 2000 e março de 2003, nas importâncias respectivas de R\$ 25.927,16, R\$ 1.375,20 e R\$ 22.510,65 (fls. 744/779), impõe-se o reconhecimento do direito da Recorrente as compensações por ela efetuada com o valor pago a maior (R\$ 51.285,28), considerando, evidentemente, para efeito de compensação, não os meses de março dos anos-calendário de 1999, 2000 e 2003, conforme realizado pela contribuinte, mas sim, os meses de dezembro de 1998, 1999 e 2002, época em que foi apurado saldo devedor em seu desfavor, conforme se depreende do Demonstrativo V efetuado pela fiscalização (fls. 34/35).

Isto porque, ao proceder a compensação, a contribuinte corrigiu seu crédito até o mês de março dos referidos anos-calendário. Por outro lado, não procedeu da mesma forma em relação aos débitos apurados ao final dos anos-calendário, ou seja, dois pesos e uma medida.

Isto posto, DOU provimento ao recurso para reconhecer a compensação das importâncias acima referidas do valor da CSLL lançada no Auto de Infração.

Quanto às exigências das Multas Isoladas, a Recorrente questiona tão somente aquelas lançadas nos meses dos anos-calendário de 1998 a 2002, não se insurgindo em relação aos meses do ano-calendário de 2003, por entender que tal penalidade só se justifica quando ainda aberto o período de apuração.

De fato, há tempo venho entendendo que a multa aplicada isoladamente só se justifica quando exigida dentro do próprio período de apuração das antecipações que deixaram de ser recolhida, vez que, encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece a exigência apurada com base no balanço patrimonial encerrado ao final do ano-calendário e, por conseguinte, desaparece o bem jurídico tutelado pela norma sancionadora, no caso, as antecipações que deveriam ter sido recolhidas por estimativas, não havendo, portanto, base para sua exigência.

Na verdade, o dispositivo legal previsto no inciso IV, § 1º., art. 44 da Lei 9.430/96, têm como objetivo obrigar o sujeito passivo da obrigação tributária ao recolhimento mensal de antecipações de um provável imposto de renda e contribuição social 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 aquele ano-calendário, de vez que com a apuração do tributo e da contribuição social

efetivamente devida ao final do ano-calendário (31.12), desaparece a base imponível daquela penalidade (antecipações), pela ausência da necessária ofensa a um bem juridicamente tutelado que a justifique, e a partir daí, surge uma nova base imponível, esta já com base no tributo efetivamente apurado 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*, mas jamais com a aplicação concomitante da penalidade prevista no inciso IV, § 1º do mesmo diploma legal, até porque a dupla penalidade afronta o disposto no artigo 97, V, c/c o artigo 113 do CTN, que estabelece apenas duas hipóteses de obrigação de dar, sendo a primeira ligada diretamente à prestação de pagar tributo e seus acessórios, e a segunda relativamente à obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, pecuniária por descumprimento de obrigação acessória.

Logo, entendo que não há como subsistir as multas lançadas isoladamente no período de 1998 a 2002, razão porque, voto no sentido de DAR provimento ao recurso da Recorrente em relação ao presente item (Multas Isoladas).

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 16 de abril de 2008.



VALMIR SANDRI, Relator.

Voto Vencedor

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Redator designado.

Em que pese o respeitável entendimento do e. relator, penso de modo diverso acerca da possibilidade de imposição da multa isolada após o encerramento do período anual de apuração.

Com efeito, encontra-se consolidado neste Conselho e na Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) o entendimento acerca da impossibilidade de aplicação conjunta, sobre mesma base de cálculo, das multas previstas nos incisos I e II do art 44 da Lei 9.430/96, com aquela relativa à ausência de recolhimento mensal por estimativa (art. 44, §1º, IV), prevista para aplicação isoladamente do tributo.

As ementas abaixo bem exemplificam a jurisprudência do colegiado:

"MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO. A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. (Acórdão 103-22.217)

PENALIDADE. MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRPJ POR ESTIMATIVA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA



DE OFÍCIO EXIGIDA PELA CONSTATAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. Incabível a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento de tributo com base em estimativa e da multa de ofício exigida pela constatação de omissão de receitas, que tiveram como base o mesmo valor apurado em procedimento fiscal. (Acórdão 108-07.493)

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO. A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. (Acórdão CSRF/01-04.987)"

Por outro lado, considero cabível a imposição da multa isolada após o encerramento do período de apuração, limitada a sua base de cálculo no ano-calendário (soma das bases mensais) ao valor da CSLL anual originalmente apurada pelo contribuinte.

Com a apuração do resultado anual, tem-se conhecimento do valor da CSLL efetivamente devida, devendo esse valor – CSLL devida no ano – ser adotado como limite para a imposição da multa isolada.

Eventual parcela suplementar apurada *ex officio* estará sujeita à multa cobrada em conjunto com a contribuição, conforme previsto nos itens I e II do art. 44 da Lei 9.430/96.

Observe-se que, na hipótese aventada, não ocorre a concomitância de imposição de multas já amplamente rejeitada pela jurisprudência administrativa referida.

Essa interpretação tem sido prestigiada nos julgamentos da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se observa nas ementas abaixo transcritas¹:

"CSLL. MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA. O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 precisa 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 real apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade isolada quando a base estimada exceder ao montante da contribuição devida apurada ao final do exercício". (Acórdão 01-05.181/2005)

IRPJ. RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA. LANÇAMENTO DEPOIS DE ENCERRADO O ANO-CALENDÁRIO. Encerrado o período anual de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter 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 a cominação de multa sobre eventuais diferenças se o imposto recolhido antecipadamente superou o efetivamente devido. (Acórdão CSRF/01-05.327/2005 – Rec. 103-124946)

"IRPJ. MULTA ISOLADA. FALTA DE PAGAMENTO DO IRPJ COM BASE NO LUCRO ESTIMADO. A regra é o pagamento com

¹ Os destaques de texto (sublinhado) não constam dos originais.



base no lucro real apurado no trimestre, a exceção é a opção feita pelo contribuinte de recolhimento do imposto e adicional determinados sobre base de cálculo estimada. A Pessoa Jurídica somente poderá suspender ou reduzir o imposto devido a partir do segundo mês do ano calendário, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculados com base no lucro real do período em curso. (Lei nº 8.981/95, art. 35 c/c art. 2º Lei nº 9.430/96).

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 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 subsequentes 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/01-04.930/2004 – Rec 108-128691)

Considero esclarecedoras as considerações do Conselheiro José Clóvis Alves, no voto condutor do Acórdão CSRF/01-04.930/2004, cuja ementa se encontra reproduzida acima. O i. Conselheiro se pronunciou nos seguintes termos:

"Exigir a multa e valor superior ao imposto apurado no ano, não só estaria ferindo a norma a que prevê a sanção pela utilização de valor maior que o tributo devido como base de cálculo, como o princípio da proporcionalidade, pois após o balanço o que mostrou ser devido a título de antecipação foi o valor do imposto apurado com base no lucro real anual, qualquer diferença a maior seria objeto de compensação ou restituição, logo utilizando uma base maior na realidade estaria a autoridade a exigir a multa não sobre a diferença de imposto mas, sobre um valor a ser restituído ou compensado, o que seria um verdadeiro absurdo"

Entretanto, com o advento do art 14 da Lei 10.488/2007, o percentual da multa isolada foi reduzido para 50%. Conseqüentemente, impõe-se a aplicação do princípio da retroatividade benigna, contido no art. 106, II, "c" do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66), para redução da multa, adequando-a ao novo percentual.

Conclusão



Pelo exposto, dou provimento parcial ao recurso para manter a multa isolada, com base de cálculo limitada ao valor da CSLL anual originalmente apurada, reduzindo-a ao percentual de 50%.

No mais, acompanho o voto do i. relator.

Sala das Sessões - DF, em 16 de abril de 2008.

ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA