



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

Processo nº 10480.726059/2011-91
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-002.727 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2018
Matéria CSLL - COISA JULGADA - MATÉRIA REMANESCENTE
Recorrente WHITE MARTINS GASES INDUSTRIAIS DO NORDESTE LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2008

ANTECIPAÇÃO MENSAL. FALTA DE PAGAMENTO. MULTA ISOLADA.

Verificada a falta de pagamento de antecipação mensal por estimativa cabe exigir a multa isolada, que incidirá sobre o valor não recolhido.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. LEI. NOVA REDAÇÃO. FATOS GERADORES A PARTIR DE 2007.

Após a alteração de redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, é plenamente aplicável a multa isolada de 50% em relação à insuficiência de recolhimento de estimativas e a multa de ofício de 75% sobre o lançamento complementar. O disposto na Súmula nº 105 do CARF aplica-se aos fatos geradores pretéritos ao ano de 2007.

EXIGÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS CALCULADOS PELA TAXA SELIC. JUROS SOBRE MULTA.

É legal a exigência de juros moratórios calculados pela taxa Selic, inclusive sobre os valores das multas não pagas no vencimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca (relator), Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa e Flávio Machado Vilhena Dias. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca- Relator.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo- Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Rogério Aparecido Gil, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Lizandro Rodrigues de Sousa (Suplente Convocado), Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Flávio Machado Vilhena Dias e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

Cuida o feito de auto de infração lavrado em desfavor do recorrente para, quanto ao ano calendário de 2008, exigir-se-lhe valores concernentes à CSLL, e multa de ofício, devida por ocasião da apresentação de sua declaração de ajuste, bem como a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais apuradas no aludido ano-calendário.

Pelo que consta do autos, a empresa teria deixado de recolher a exação em razão de deter, em seu favor, decisão judicial transitada em julgado (proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 90.00020700) "*declarando a inexistência de relação jurídico-tributária entre a ora recorrente e a União, ou seja, reconhecendo o seu direito de não se sujeitar à CSLL*".

Após infrutífera tentativa de reverter a autuação mediante impugnação apresentada à DRJ/REC, o contribuinte socorreu-se de recurso voluntário distribuído à Turma, premendo:

a) pelo cancelamento da autuação tendo em vista o fato de estar protegido pelo manto da coisa julgada, como relatado acima, lhe garantindo o direito de não recolher a CSLL até a modificação, *in totum*, da legislação objeto da análise incorrido pelo referido julgado;

b) sucessivamente, pelo cancelamento da exigência concernente à multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais seja por entender incabível a sua cobrança após o encerramento do exercício fiscal, seja por sustentar a impossibilidade de sua cobrança cumulativamente com a multa de ofício;

c) pelo reconhecimento da ilegalidade da exigência de juros sobre a multa de ofício;

d) finalmente, se mantida a multa isolada, que esta seja reduzida à 50% já que, pelo que alega, a fiscalização teria fixado a penalidade no percentual de 100% do montante das estimativas não recolhidas.

Este Colegiado, por maioria de votos, decidiu por dar integral provimento ao recurso voluntário, acolhendo a tese central (de que a coisa julgada seria imutável, no caso dos autos), deixando de se pronunciar, nesta oportunidade, acerca dos pedidos sucessivos acima

descritos. Abaixo, apenas por um excesso de zelo, transcrevo a ementa do acórdão de nº 1302-001.489, proferido por esta 2ª Turma Ordinária:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
LÍQUIDO CSLL*

Ano-calendário: 2008

*COISA JULGADA. PERDA DE EFICÁCIA. RESP Nº
1118893/MG.*

A coisa julgada é imutável para a autoridade administrativa, e a sentença transitada em julgado somente deixa de ser eficaz por meio de outra decisão judicial que, examinando os fatos à luz das regras prescritas no Ordenamento para sua rescisão, a substitui com força de Lei para as partes envolvidas na situação de trato sucessivo. Aplica-se ao caso o REsp nº 1118893/MG, nos termos do art. 62A do RICARF.

Contra esta decisão, a D. Procuradoria Geral da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial à Câmara Superior deste Conselho, cuja 1ª Turma, ao apreciá-lo, decidiu, também por maioria de votos, por dar-lhe provimento, restabelecendo, pois, o lançamento.

Nesta mesma ocasião o órgão Colegiado Superior determinou o retorno dos autos à esta Turma para que fossem apreciados os pedidos sucessivos deduzidos no recurso voluntário, considerados prejudicados ante o acolhimento do pedido principal.

Cumpre apenas relatar, que o recorrente opôs embargos de declaração contra o acórdão da CSRF que, todavia, aborda questões que não prejudicam a análise das matérias residuais sobre as quais emitiremos, aqui, juízo de valor.

Este, o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

Descabe a análise da tempestividade ou, mesmo, do preenchimentos dos demais requisitos (intrínsecos e extrínsecos) do apelo, conquanto, pertinentes, já foram objeto de análise por esta Turma.

O recurso voluntário, aqui, terá a sua análise, como já dito no relatório, limitada às questões a seguir descritas:

a) ilegalidade da exigência da multa de isolada (seja pelo termino do exercício, seja pela sua cobrança concomitante à multa de ofício);

b) ilegalidade da cobrança de juros calculados sobre a multa de ofício;

c) a necessidade de redução do percentual de multa aplicada do percentual de 100% para 50%.

I Da multa isolada.

As questões tratadas nos itens "a" e "c" serão analisadas conjuntamente. Isto porque, entendo, uma prejudica a outra.

De fato, quanto a alegação de que seria impossível a exigência da penalidade após o encerramento do exercício, entendo, particularmente, descabida se, e somente se, não houver cobrança do valor principal do tributo, cumulado com a multa de ofício, quando da apresentação da declaração de ajuste.

Inegavelmente, a multa isolada pune o descumprimento da obrigação acessória; caso, se acate, neste particular, a tese do contribuinte e se afaste a sua exigência pelo simples fato de se ter observado o término do exercício financeiro, ter-se-á como impunível ato infracionário perfeitamente tipificado (deixar-se de antecipar o pagamento do tributo), além, obviamente, de se romper as escâncaras a ordem legal, já que a imposição, no caso, decorre de comando legislativo expresso:

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.

Situação diferente, todavia, se observa quando, além da multa isolada, perceber-se a imposição, concomitante, de multa de ofício. Quanto a este tema, diga-se, tenho já posição firme.

Realmente, o fato tipo das duas penalidades comporta distinções, seja quanto a natureza (aspecto material), seja quanto ao momento de sua ocorrência (aspecto temporal) fatos geradores sejam distintos (como afirmei acima, a multa isolada seria exigida por descumprimento da obrigação acessória "pagar as estimativas", ao passo que a multa de ofício incidiria sobre o descumprimento da obrigação principal). Nada obstante, entendo que se o contribuinte tem contra ele o lançamento do tributo informado em DIPJ, suportando a sua exigência em razão justamente da falta de recolhimento das estimativas mensais, a imposição das duas penalidades encerraria, a toda monta, *bis in idem*

O fato tipo da imposição continua sendo o não recolhimento a tempo e modo da exação, fato que já é penalizado pela multa preconizada pelo art. 44, I, da Lei 9.430/96, que, aliás, em momento algum determina a aplicação cumulativa das duas penalidades (mesmo após o advento da Lei 11.488/2007).

Entendo, neste particular, que a Súmula 105/CARF continua em vigor e aplicável mesmo após modificação do art. 44 mencionada anteriormente, mormente porque os fundamentos que deram azo à formação desta súmula ainda são invocáveis. Não por outra razão, mesmo após a edição da lei acima lembrada, há decisões deste Conselho, afastando as concomitância das penalidades:

*Ano-calendário: 2008, 2009, 2010
MULTA ISOLADA. DA DUPLICIDADE DE COBRANÇA - NÃO
CABIMENTO DE CUMULAÇÃO DA MULTA ISOLADA E DA
MULTA DE OFÍCIO*

Ponto que reclama detida análise respeita à impossibilidade de cobrança cumulativa da multa de ofício e da multa exigida isoladamente, de sorte que ainda que a Recorrente tenha recolhido valor a menor de IRPJ e CSLL por estimativa, não pode haver sobre a mesma base de cálculo, a cumulação da multa isolada com qualquer outra penalidade, como ocorreu no presente caso (3ª Câmara, 1ª Turma. Acórdão 1301-001.725 de 24/03/2015).

No que pertine, lado outro, à pretensão do recorrente de ver, quando menos, reduzida a penalidade imposta (de 100% para 50%), absolutamente descabida a alegação (ainda que prejudicada pelo que decidi acima), dado que, pelas planilhas juntadas à e-fls. 784/785, o percentual aplicado foi, efetivamente, de 50%; se o contribuinte quisesse, outrossim, questionar o cálculo realizado pela Fiscalização, caberia a ele, então demonstrar eventual erro, e não, apenas, como o fez, deduzir um pedido genérico e, como demonstrado, sem lastro fático.

Assim, voto, neste ponto, por dar provimento ao recurso.

II Dos juros sobre a multa de ofício.

Este colegiado e boa parte das Turmas deste Conselho vem, cada vez mais, perfilhando-se ao entendimento de que a exigência de juros sobre a multa de ofício é lícita. Neste sentido, são inúmeras as decisões, conforme se extrai das ementas abaixo reproduzidas:

*JUROS SOBRE MULTA.
As multas proporcionais aplicadas em lançamento de ofício, por descumprimento a mandamento legal que estabelece a determinação do valor de tributo administrado pela Receita Federal do Brasil a ser recolhido no prazo legal, estão inseridas na compreensão do § 3º do artigo 61 da Lei nº 9.430/1996, sendo, portanto, suscetíveis à incidência de juros de mora à taxa Selic (Acórdão: 1301-002.233
Número do Processo: 16561.720184/2013-35
Data de Publicação: 22/06/2017).*

*JUROS SOBRE MULTA.
As multas proporcionais aplicadas em lançamento de ofício, por descumprimento a mandamento legal que estabelece a determinação do valor de tributo administrado pela Receita Federal do Brasil a ser recolhido no prazo legal, estão inseridas na compreensão do § 3º do artigo 61 da Lei nº 9.430/1996, sendo, portanto, suscetíveis à incidência de juros de mora à taxa*

Selic (Acórdão: 1301-002.278
Número do Processo: 10830.016637/2009-45
Data de Publicação: 20/06/2017).

Ainda que este entendimento desafie críticas, é fato inegável que a jurisprudência desta Corte está, realmente, sedimentada a respeito, razão pela qual não vejo como acolher os argumentos do contribuinte.

III Conclusão.

Por todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso a fim de afastar, apenas, a exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo - Redator designado

Acompanho o voto do relator, em relação à incidência de juros sobre a multa de ofício, contudo estabeleço a divergência quanto à cominação da multa isolada, pelas razões a seguir expostas:

A pessoa jurídica argumenta, em seu Recurso, que a multa isolada pelo não recolhimento de estimativas de CSLL não poderia ser imposta após o encerramento do ano-calendário e em concomitância com a exigência de tais tributos com multa de ofício de 75%, uma vez que isso configuraria duplicidade de penalidade.

A argumentação da Recorrente não merece ser acolhida.

Conforme art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, não há impedimento para a aplicação concomitante das referidas penalidades, que possuem bases de cálculo distintas:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)"

A multa de ofício sobre o ajuste anual é embasada no inciso I do referido dispositivo e calculada sobre a diferença de imposto apurada ao final do exercício; a multa isolada tem por base o inciso II, e é calculada sobre o valor devido no mês correspondente.

A primeira alegação da Recorrente é totalmente despida de sentido, já que o momento de aplicação da penalidade isolada é exatamente após o encerramento do ano-calendário. Antes disso, a autoridade fiscal exigirá o próprio tributo devido por estimativa. É essa a justificativa, portanto, para a Súmula CARF nº 82.

Quanto à concomitância, também não há razão para acolhê-la.

As decisões do Conselho de Contribuintes trazidas pela Recorrente para fundamentar a sua tese se referem à redação anterior do referido art. 44 (e que se apresentam em consonância com a Súmula CARF nº 105).

É que na redação original do dispositivo legal, a multa de ofício aplicada ao final do exercício e a multa pelo não recolhimento da estimativa tinham, ambas, como fundamento legal o inciso I do citado art. 44, razão pela qual se firmou a tese da inaplicabilidade concomitante.

Após a alteração da redação, promovida pela Lei nº 11.488, de 2007, entende-se plenamente cabível a aplicação concomitante das duas penalidades.

Cabe neste momento a transcrição de trecho do voto da Conselheira Adriana Gomes Rêgo, no Acórdão nº 9101-002.438 (1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, sessão de 20 de setembro de 2016), de sua relatoria, que rejeita a vedação à concomitância das penalidades, como invocado pela Recorrente:

"Já no caso em debate, a norma tributária prevê expressamente a aplicação das duas penalidades em face da conduta de sujeito passivo que motive lançamento de ofício, como bem observado pelo Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão no já citado voto condutor do Acórdão nº 9101002.251:

[...]Ora, o legislador, no caso, fez mais do que faria se apenas acrescentasse "mais uma alínea no inciso II da nova redação do art. 44 da [Lei nº] 9.430/1996".

Na realidade, o que, na redação primeira, era apenas um inciso subordinado a um parágrafo do artigo (art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996), tornou-se um inciso vinculado ao próprio caput do artigo (art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996), no mesmo patamar, portanto, do inciso então preexistente, que previa a multa de ofício.

Veja-se a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, dada pela Lei nº 11.488, de 2007 (sublinhei):

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:*

[...];

Dessa forma, a norma legal, ao estatuir que “nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas”, está a se referir, iniludivelmente, às duas multas em conjunto, e não mais em separado, como dava a entender a antiga redação do dispositivo.

Nessas condições, não seria necessário que a norma previsse “a possibilidade de haver cumulatividade dessas multas”. Pelo contrário: seria necessário, sim se fosse esse o caso, que a norma excetuasse essa possibilidade, o que nela não foi feito. Por conseguinte, não há que se falar como pretendeu o sujeito passivo, por ocasião de seu recurso voluntário em “identidade quanto ao critério pessoal e material de ambas as normas sancionatórias”.

Se é verdade que as duas normas sancionatórias, pelo critério pessoal, alcançam o mesmo contribuinte (sujeito passivo), não é verdade que o critério material (verbo + complemento) de uma e de outra se centre “no descumprimento da relação jurídica que determina o recolhimento integral do tributo devido”.

O complemento do critério material de ambas é, agora, distinto: o da multa de ofício é a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição; já o da multa isolada é o valor do pagamento mensal, apurado sob base estimada ao longo do ano, cuja materialidade, como visto anteriormente, não se confunde com aquela. (grifos do original)

*A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, portanto, claramente fixou a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. Somente desconsiderando-se todo o histórico de aplicação das penalidades previstas na redação original do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, seria possível interpretar que a redação original não determinou a aplicação simultânea das penalidades. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que “serão aplicadas as seguintes multas”. Ademais, quando o legislador estipula na alínea “b” do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal **ainda que** tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente, claramente afirma a aplicação da penalidade **mesmo se** apurado lucro*

tributável e, por consequência, tributo devido sujeito à multa prevista no inciso I do seu art. 44.

Acrescente-se que não se pode falar, no caso, de bis in idem sob o pressuposto de que a imposição das penalidades teria a mesma base fática. Basta observar que as infrações ocorrem em diferentes momentos, o primeiro correspondente à apuração da estimativa com a finalidade de cumprir o requisito de antecipação do recolhimento imposto aos optantes pela apuração anual do lucro, e o segundo apenas na apuração do lucro tributável ao final do ano-calendário. A análise, assim, não pode ficar limitada, por exemplo, à omissão de receitas ou ao registro de despesas indedutíveis, especialmente porque, para fins tributários, estas ocorrências devem, necessariamente, repercutir no cumprimento da obrigação acessória de antecipar ou na constituição, pelo sujeito passivo, da obrigação tributária principal. A base fática, portanto, é constituída pelo registro contábil ou fiscal, ou mesmo sua supressão, e pela repercussão conferida pelo sujeito passivo àquela ocorrência no cumprimento das obrigações tributárias. Como esta conduta se dá em momentos distintos e com finalidades distintas, duas penalidades são aplicáveis, sem se cogitar de bis in idem."

Essa tem sido a jurisprudência dominante sobre o tema, inclusive no âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ilustra a ementa a seguir referenciada:

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

Ano-calendário: 2009

(...)

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. LEI. NOVA REDAÇÃO. FATOS GERADORES A PARTIR DE 2007.

Tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 de suportes fáticos distintos e autônomos com diferenças claras na temporalidade da apuração, que tem por consequência a aplicação das penalidades sobre bases de cálculo diferentes. A multa de ofício aplica-se sobre o resultado apurado anualmente, cujo fato gerador aperfeiçoa-se ao final do ano-calendário, e a multa isolada sobre insuficiência de recolhimento de estimativa apurada conforme balancetes elaborados mês a mês ou ainda sobre base presumida de receita bruta mensal. O disposto na Súmula nº 105 do CARF aplica-se aos fatos geradores pretéritos ao ano de 2007, vez que sedimentada com precedentes da antiga redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que foi alterada pela MP nº 351, de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.489, de 15/07/2007." (Acórdão nº 9101-002.801 - 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, sessão de 10 de maio de 2017)

Após a alteração da redação, entende-se, como já dito, plenamente cabível a aplicação concomitante das duas penalidades.

Quanto à suposto necessidade de redução da multa isolada do percentual de 100% para o percentual de 50%, o despautério de tal alegação já foi rechaçado pelo Relator, posto que a observação dos autos de infração e da planilha de fls. 784 e 785 revela cristalinamente que a multa já foi aplicada no percentual de 50%, conforme previsto na legislação supracitada.

Desta forma, rejeito o Recurso apresentado também quanto a este tópico, de modo que voto por negar provimento integralmente ao Recurso Voluntário apresentado pela pessoa jurídica.

(assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo