



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10665.001037/2009-31
Recurso Voluntário
Acórdão n° 1401-007.003 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de junho de 2024
Recorrente ARLINDO DE MELLO EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

LIMITES DA COISA JULGADA.

Inobstante o trânsito em julgado da decisão judicial favorável à contribuinte, os seus termos não podem se projetar indefinidamente para o futuro, especialmente porque o Supremo Tribunal Federal concluiu pela constitucionalidade da exigência da CSLL pela Lei nº 7.689/1988, afastando apenas a sua cobrança no ano de 1988, através da ADI n. 15/DF, com decisão final publicada em 30/08/2007.

Em razão de alteração do ordenamento jurídico através da ADI/15, com efeito *erga omnes*, a contribuição social para a ser devida por todos os contribuintes, inclusive aqueles que possuíam ação com trânsito em julgado, a partir do ano-calendário 2007.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL. APLICAÇÃO APÓS O ENCERRAMENTO DO ANO-CALENDÁRIO. POSSIBILIDADE.

A multa isolada pune o contribuinte que não observa a obrigação legal de antecipar o tributo sobre a base estimada ou levantar o balanço de suspensão, logo, conduta diferente daquela punível com a multa de ofício proporcional, a qual é devida pela ofensa ao direito subjetivo de crédito da Fazenda Nacional. Nesse contexto, é possível a cobrança da multa isolada ainda que o lançamento ocorra após o encerramento do ano-calendário.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO DE 75%. PERÍODO DE APURAÇÃO ATÉ 2006. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N. 105.

Em razão da Súmula, não é possível a exigência da multa isolada em concomitância com a multa de ofício exigida por falta de pagamento do IRPJ ou CSLL apurado no ajuste anual, subsistindo a multa de ofício.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO DE 75%. PERÍODO DE APURAÇÃO A PARTIR DE 2007. POSSIBILIDADE.

A multa isolada pune o contribuinte que não observa a obrigação legal de antecipar o tributo sobre a base estimada ou levantar o balanço de suspensão, logo, conduta diferente daquela punível com a multa de ofício proporcional, a qual é devida pela ofensa ao direito subjetivo de crédito da Fazenda Nacional.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. SÚMULAS CARF N.04 e N.108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente ao principal e à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para cancelar o lançamento de CSLL e da Multa Isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais, em relação aos anos calendários de 2004, 2005 e 2006.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado), Andressa Paula Senna Lisias e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

A questão trazida aos autos é bem pontual, de forma que, por bem resumir e descrever toda a situação que motivou o lançamento de ofício de CSLL, relativo aos anos calendário de 2004 a 2007 e a Impugnação apresentada pela Interessada, me aproveito do relatório da decisão de primeira instância, conforme apontado no Acórdão de nº 02-24.953 proferido pela 3ª Turma da DRJ/BHE em sessão de 18 de dezembro de 2009:

Relatório

Versa o presente processo do Auto de Infração de fls. 02/13, lavrado contra a contribuinte em epígrafe para exigência de crédito tributário da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, relativo a infrações, cujos fatos geradores ocorreram em 31/12/2004, 31/12/2005, 31/12/2006 e 31/12/2007, no valor de R\$ 831.980,03 (Oitocentos e trinta e um mil, novecentos e oitenta reais e três centavos) a título de contribuição, juros de mora, multa proporcional; bem como multa exigida isoladamente em relação a fatos cujas datas de referência são: 31/01/2004, 29/02/2004, 31/03/2004, 30/04/2004, 31/05/2004,

30/06/2004, 31/07/2004, 31/08/2004, 30/09/2004, 31/10/2004, 30/11/2004, 31/12/2004, 31/01/2005, 28/02/2005, 31/03/2005, 31/05/2005, 30/06/2005, 31/07/2005, 31/08/2005, 30/09/2005, 31/10/2005, 30/11/2005, 31/12/2005, 31/01/2006, 28/02/2006, 31/03/2006, 30/04/2006, 31/05/2006, 31/08/2006, 30/11/2006, 31/12/2006, 31/01/2007, 28/02/2007, 31/03/2007, 31/05/2007, 30/06/2007, 31/07/2007, 31/08/2007, 31/10/2007 e 30/11/2007.

De acordo com a descrição dos fatos às fls. 003/005, os lançamentos decorreram de ação fiscal levada a efeito junto à contribuinte, que apurou infrações caracterizadas como:

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

001 - FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL - AJUSTE ANUAL.

"Em decorrência de procedimento de revisão da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), nos anos-base 2004, 2005, 2006 e 2007, Registro de Procedimento Fiscal n.º 06.1.07.00-2009-0069-4, junto ao contribuinte acima identificado, com fulcro no art. 835 do Regulamento do Imposto de Renda — Pessoa Jurídica, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, a fiscalização apurou valores da Contribuição Social sobre o Lucro líquido (CSLL) devida, não pagos e não declarados em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).

Enquadramento legal:

art. 2º e §§, da Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988; arts. 10 e 11, da Lei n.º 8.21 de 24 de julho de 1991; art 28, da Lei n.º 9.430, de 1996; e art. 37 da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

002 - FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOBRE A BASE ESTIMADA - MULTA ISOLADA.

"Multa apurada em decorrência da falta de pagamento da Contribuição Social, incidente sobre a base de cálculo mensal estimada em função de balanços de suspensão ou redução."

Enquadramento legal:

arts. 222 e 843 do Regulamento do Imposto de Renda — RIR de 1999, Decreto 3.000 de 26 de março de 1999, c/c art. 44, § 1º, inc. IV, da Lei n.º 9.430, de 1996, alterado pelo art. 14, da Lei n.º 11.488, de 2007, c/c art. 106, inc. II, alínea "c", da Ui n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966;

arts. 222 e 843 do RIR de 1999, c/c art. 44, § 1º, inc. IV, da Lei n.º 9.430, de 1999, alterado pelo art. 14 da Medida Provisória n.º 351, de 22 de janeiro de 2007;

arts. 222 e 843 do RIR de 1999, c/c art. 44, § 1º, inc. IV, da Lei n.º 9.430, de 1999, alterado pelo art. 14 da Lei n.º 11.488, de 2007.

Da composição do crédito tributário:

[...]

Da Impugnação

A contribuinte foi cientificada do auto de infração em 21 de julho de 2009 (fl.199), e inconformada com as exigências apresentou a impugnação de fls. 205/231, que foi recepcionada na Repartição de origem em 19 de agosto de 2009, expendendo, em síntese, as seguintes razões:

1 - DO AUTO DE INFRAÇÃO IMPUGNADO:

.diz que por meio de auto de infração a fiscalização lhe impingiu o pagamento da CSLL dos anos-calendário de 2004, 2005, 2006 e 2007;

H - COISA JULGADA MATERIAL

.discorda da existência de infração qualquer que seja, sob pena de ofensa ao princípio constitucional da coisa julgada material;

.a própria fiscalização teria reconhecido, textualmente, que se tratava de contribuinte que havia obtido junto ao Poder Judiciário sentença favorável, transitada em julgado, contra a cobrança da CSLL;

.a fiscalização pretende neutralizar a decisão judicial, ainda que não tenha sido nem sequer aviada ação rescisória, ao argumento de que ela se restringiria à Lei n.º 7.689, de 1988 ao passo que a cobrança seria com base na Lei n.º 8.212, de 1991, que teria reinstituído a contribuição;

.reputa inaceitável a argumentação da fiscalização e passa a discorrer sobre o desenrolar da ação declaratória com objeto de obter a declaração de inconstitucionalidade da Lei n.º 7.689, de 1988;

.obteve sentença favorável de primeira instância e a apelação da União foi improvida no TRF e negado seguimento do Recurso Especial ao STF;

.não foi aviada ação rescisória;

.entende estar ao abrigo da coisa julgada material, em face da declaração da inconstitucionalidade formal e material da Lei 7.689, de 1988, em seu proveito;

.por isso que, mesmo que lei posterior tenha modificado tal entendimento, isso operou-se apenas em relação às demais partes, pois que em relação à ela, permaneceu inalterada a inconstitucionalidade por força da coisa julgada material;

.ainda que se trate de relação jurídica continuativa, descabe se falar em limitação aos efeitos da coisa julgada, devendo o julgado prevalecer em relação a todos os exercícios subsequentes;

. também porque não teria havido qualquer alteração no quadro normativo da CSLL;

.ademais disso, a Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, em seu art. 37, faria referência à gênese da contribuição social, como tendo sido instituída pela Lei n.º 7.689, de 15/12/1988, da qual estava ao abrigo da decisão judicial;

.nem a Lei n.º 8.212, de 1991, nem demais diplomas legais posteriores, não teriam o condão de aniquilar a coisa julgada material, pois que não ensejariam a reinstituição da contribuição social, em face de que a norma jurídica de origem foi inquinada de inconstitucional;

.não há que se confundir norma com lei;

.em relação à impugnante, a declaração de inconstitucionalidade auferida teria negado eficácia à própria norma instituidora da CSLL;

.reporta-se à jurisprudência judicial para arrimar seu entendimento de que as normas posteriores não alteraram a matriz normativa da contribuição social, instituída pela Lei n.º 7.689, de 1988, pois não determinaram conceitualmente o fato gerador, a base de cálculo, os contribuintes e as alíquotas;

.a decisão transitada em julgado extinguiu o crédito tributário por força do inc. X do art. 156, do CTN, por isso que não exigíveis o crédito tributário da CSLL, as multas moratória e isolada e juros de mora;

III - INAPLICABILIDADE DOS JUROS DE MORA, DA MULTA PROPORCIONAL E DA MULTA ISOLADA

.reporta-se à doutrina, transcrevendo excerto de obra de tributarista de escol para arrimar sua tese de que se não há como multar contribuinte detentor de liminar, que dirá então daquele contribuinte detentor de título judicial definitivo;

.arrimado em jurisprudência judicial, emanada de acórdão de tribunais superiores, cuja ementa transcreve, faz referência à adoção da analogia, ofensa ao princípio da boa-fé, natureza confiscatória, princípios da proporcionalidade e razoabilidade para contraditar a multa de ofício, a multa isolada e os juros de mora (SELIC);

.insurge-se, ainda, arrimada em jurisprudência administrativa emanada do Conselho de Contribuintes, cujas ementas de Acórdãos transcreve, contra a cobrança da multa Isolada, reputando-a confiscatória, configuração de bis in idem, concomitância, e impossibilidade de sua exigência sobre falta de pagamento de tributos, pois que seria cabível, a seu ver, apenas no caso de descumprimento de obrigação acessória;

IV - REQUERIMENTOS:

.que seja acatada a impugnação e cancelado o auto de infração, com:

1. Declaração de ilegalidade dos lançamentos de ofício (cobrança da CSLL, juros, multa de mora (sic) e multa isolada), em face da existência de coisa julgada em favor da impugnante;

2. Declaração de ilegalidade do enquadramento legal da multa isolada, pois o inc. IV, do § 1º, do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996 fere o art. 113 e o parágrafo único do artigo 100 do CTN, o princípio do não confisco, previsto na Constituição Federal de 1988;

• Alternativamente, que sejam subtraídos do montante total a multa moratória (sic), isolada e os juros SELIC;

.Se subsistir a cobrança de multa, que ela seja reduzida para 20% (vinte por cento).

Anexos:

Diz ter anexado (fl. 231) o estatuto social, ata de posse, documentos do representante legal e certidão relativa à ação judicial em referência (fls. 232/289)

DO VOTO DA DECISÃO RECORRIDA

A seguir reproduzo, de forma resumida, em face do extenso voto proferido pela DRJ, destacando-se, assim, os pontos predominantes e conclusivos do voto, que considerou improcedente a Impugnação apresentada. De se mostrar.

EMENTAS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/12/2004, 31/12/2005, 31/12/2006, 31/12/2007

FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL. AJUSTE ANUAL. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE – LIMITES OBJETIVOS DA COISA JULGADA

O trânsito em julgado da decisão que tiver desobrigado o contribuinte do pagamento da CSLL, por considerar inconstitucional a Lei n.º 7.689, de 1988, não impede que a contribuição se tome novamente exigível com base em norma legal superveniente.

MULTAS ISOLADAS.

Fatos Geradores: [...]

Na hipótese de a pessoa jurídica sujeita ao pagamento da contribuição social incidente sobre a base de cálculo estimada, efetuar recolhimento a menor ou deixar de recolher, cabível a aplicação da multa isolada de 50% (cinquenta por cento), ainda que tenha apurado prejuízo fiscal no anocalendarário.

VOTO**MÉRITO*****Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL:***

Foram apuradas infrações consubstanciadas em dois itens distintos do auto de infração de fls. 03/11, a saber a falta de recolhimento da CSLL — Ajuste Anual", e a falta de recolhimento da CSLL sobre a base estimada — Multa Isolada.

Da circunstanciada descrição dos fatos no Auto de Infração, às fls. 03/05 dos autos, infere-se que:

001- FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL — AJUSTE ANUAL.

[...]

“O contribuinte foi parte na ação judicial Processo n.º 89.0002941-0 (N.º original Justiça Federal — Seção Judiciária de Minas Gerais). Fazendo referência a esse processo, o contribuinte não recolheu e não declarou em DCTF a CSLL a que esteve sujeito relativo ao períodos de apuração 2004 a 2007. Também não apurou ou recolheu a estimativa mensal da contribuição com base em balancete de redução.

A autora da ação ordinária requereu a inexigibilidade de CSLL com base na Lei 7.689, de 15/12/1988, tendo êxito em sentença de primeira instância, datada de 16/02/1990, transitada em julgado.

Ocorre que a decisão prolatada restringe-se à Lei 7.689/88, mas a CSLL é devida com base na Lei 8.212, de 24/07/1991.

FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL —AJUSTE ANUAL.

O contribuinte não recolheu e não declarou em DCTF a CSLL devida, relativa ao ajuste anual, dos anos-calendário de 2004 a 2007.”

[...]

*Na impugnação a defendente apega-se ao argumento de que, por força de **41**) decisão judicial transitada em julgado que, inclusive, não teria sido objeto de ação rescisória por parte da Fazenda Nacional, estaria desobrigada da CSLL com base na Lei n.º 7.689, de 1988. Expendeu, ainda, entendimento de que em relação à ela, por força da decisão epigrafada, nenhuma lei subsequente teria o condão de reinstaurar a exação, razão pela qual rejeita a pretensão fiscal da cobrança da contribuição com base na Lei n.º 8.212, de 1991. Também contradita a aplicação de juros de mora, de multa proporcional e de multa isolada, suscitando afronta a princípios constitucionais do não confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade, além de configurar bis in idem, e por fim inexistência de descumprimento de obrigação acessória.*

Na formulação do pedido, requer a declaração de ilegalidade dos lançamentos de ofício da CSLL, dos juros de mora, da multa de ofício e da multa isolada. Alternativamente, requer a subtração da multa moratória, isolada e dos juros SELIC.

De imediato, mister considerar que se toma a referência à multa moratória como sendo à multa de ofício, haja vista que nenhuma multa de mora é exigida no presente lançamento.

[...]

Arguição de coisa julgada

A autuada não recolhe a CSLL, por considerar-se desobrigada graças a decisão judicial. A sentença, proferida em mandado de segurança, foi concessiva do pedido, tendo a corte de apelação mantido a decisão de primeiro grau e negado provimento ao recurso.

Nesses termos é que transitou em julgado. Contudo, a fiscalização entende que o provimento jurisdicional não concedeu ao sujeito passivo dispensa permanente de pagar a exação, razão pela qual lhe exige a contribuição a partir do ano-calendário de 2004 até 2007. A impugnante assevera a extensão da eficácia da decisão aos exercícios subseqüentes e acusa o fisco de desrespeitar a coisa julgada.

*A alegação da impugnante, porém, contraria abertamente os termos da decisão judicial invocada, uma cópia da qual se acha a folhas 281/284. Aí encontramos, no voto do relator, aprovado por unanimidade, a seguinte passagem, **ad litteram**:*

"Trata-se de ação objetivando seja declarado o direito de não pagar a exigência referente ao exercício de 89, ano-base 88, de novo tributo instituído pela Lei n.º 7.689/88."

Embora, nos termos do artigo 469 do Código de Processo Civil, apenas a parte dispositiva da decisão é que integra a coisa julgada, todo o seu conteúdo deve ser sopesado para os fins de determinar o seu alcance. A referência supra que consta no relatório significa que ao proferir o acórdão, o Tribunal pretendeu conceder o provimento jurisdicional que dissesse respeito apenas à obrigação tributária referente ao ano-base de 1988, e não aos anos subseqüentes. Logo, já a começar dos fatos geradores ocorridos desde 01.01.1989, a coisa julgada não ampara a pretensão da impugnante.

Caso os impetrantes não quisessem que os efeitos do julgado ficassem circunscritos ao ano-base de 1988, deveriam ter interposto embargos declaratórios para esclarecer a questão. Como não há notícia de que semelhante embargo tenha sido interposto nem julgado, subsiste a limitação definida pelo relatório do voto do relator.

Não obstante, ainda que apenas para argumentar admitíssemos que a coisa julgada que se formou no âmbito do mandado de segurança referido não esteja circunscrita ao ano-base de 1988, nem assim a autuada estaria dispensada de pagar a CSLL indefinidamente.

O artigo 195 da Constituição Federal, com a redação dada pela Emenda Constitucional n.º 20, de 1998, reza que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, especificando, expressamente, que, no caso das empresas, uma das fontes de recursos pode ser a cobrança de contribuição incidente sobre os lucros. Portanto, a União, ao instituir mediante lei aprovada no Congresso Nacional a exigência da CSLL, nada mais fez senão exercer a competência que lhe confere a ordem constitucional.

Daí se segue também que, enquanto estiver em vigor o texto do artigo 195 da Constituição Federal (ou ainda que alterado, for preservada a sua essência), nenhuma empresa pode postular que seja, em tese, declarado inconstitucional exigir-lhe contribuição sobre o lucro. Da mesma forma, ao Poder Judiciário é vedado conceder provimento jurisdicional com semelhante alcance. No máximo, o que a Justiça pode decidir é que, consideradas certas circunstâncias, a lei instituidora da contribuição não se aplica a este ou aquele postulante. Ou seja, o que se decide não é que a contribuição em si é inconstitucional, mas apenas a norma legal com base na qual é exigida.

A coisa julgada resultante de tal decisão somente impediria que o autor da ação se sujeitasse ao pagamento da CSLL instituída por tal norma. Assim, na eventualidade de a Lei n.º 7.689, de 1988, não puder ser aplicada a determinado contribuinte, o governo, valendo-se da previsão constitucional, pode tomar a cobrar a exação desse mesmo contribuinte, desde que obtenha do Parlamento a aprovação de nova lei.

A coisa julgada que resultou da decisão favorável à autuada proferida na ação de mandado de segurança não tem o alcance que a impugnante lhe pretende conferir. Os efeitos da sentença transitada em julgado submetem-se aos limites prescritos pelos artigos 468, 469 e 470 do Código de Processo Civil, os quais dispõem, literalmente:

“Art. 468. *A sentença, que julgar total ou parcialmente a lide, tem força de lei nos limites da lide e das questões decididas.*

Art. 469. *Não fazem coisa julgada:*

I - os motivos, ainda que importantes para determinar o alcance da parte dispositiva da sentença;

II- a verdade dos fatos, estabelecida como fundamento da sentença;

III - a apreciação da questão prejudicial, decidida incidentalmente no processo.

Art 470. *Faz, todavia, coisa julgada a resolução da questão prejudicial, se a parte o requerer (arts. 5º e 325), o juiz for competente em razão da matéria e constituir pressuposto necessário para o julgamento da lide.”*

À luz do disposto nos preceitos supra, a força da coisa julgada é limitada pela lide e pelas questões decididas. Mais ainda, os motivos da decisão, embora não façam coisa julgada, importam para determinar o alcance desta. A lide que se instaurou pelapropositura do mandado de segurança pela autuada consistiu em demandar à Justiça a expedição de ordem dirigida à autoridade fazendária em

que se vedava exigir da impetrante a CSLL. O fundamento do pedido feito pela impetrante era de que a Lei n.º 7.689, de 1988, que instituíra a exação era inconstitucional. Em consequência, a sentença proferida em favor da autuada ficou definitivamente vinculada e delimitada pela motivação em que se baseia. Assim, a questão disputada e decidida no mandado de segurança não foi a impossibilidade genérica de não se exigir a CSLL da autuada, mas somente a exação instituída pela Lei n.º 7.689, de 1988. Apenas o pronunciamento judicial acerca da impossibilidade de exigir a exação com base nessa lei é que fez coisa julgada.

*Logo, a autuada não pode opor essa coisa julgada a qualquer outro lançamento que lhe exija a CSLL em virtude de lei **diversa**, contra a qual sua eficácia é nula.*

Segue-se que, dispondo a autoridade tributária de fundamento jurídico diverso para impor a CSLL à autuada, não há falar em ofensa à coisa julgada.

O fundamento jurídico novo para exigir a CSLL também supre a circunstância de que não tenha sido obtida a desconstituição da coisa julgada por meio de ação rescisória. A coisa julgada em favor da autuada só afasta a aplicação da Lei n.º 7.689, de 1988, mas não das que lhe sobrevieram.

[...]

Ao contrário do que afirma a impugnante, as leis federais que se sucederam à Lei n.º 7.689, de 1988, não versaram apenas aspectos irrelevantes da CSLL. Em verdade, na hipótese de se abstrair completamente a existência da Lei n.º 7.689, de 1988, não é preciso invocar não mais que uma delas para considerar, apenas com base nela, reinstituída a CSLL. Com efeito, a Lei n.º 8.212, de 1991, por conter todos os elementos considerados indispensáveis para instituir determinado tributo, é instrumento hábil para fazer reviver a obrigatoriedade da CSLL para todos aqueles que alegam, como a autuada, não estar sujeitos à exação em virtude de decisão judicial em que se considera inconstitucional a Lei n.º 7.689, de 1988. Examinemos de perto os dispositivos da Lei n.º 8.212, de 1991, relevantes para dirimir a questão, adiante transcritos textualmente:

[...]

A coisa julgada limitando-se a afastar a aplicação da Lei n.º 7.689, de 1988, é infundada a alegação de que o crédito tributário já se encontrava extinto nos termos do artigo 156, inciso X, do CTN.

A argüição da impugnante com fundamento no artigo 146 do CTN e equivocada. A edição de uma nova lei é medida jurídica bem mais profunda e ampla que a mudança do critério jurídico adotado pela autoridade lançadora a que se refere o artigo 146 do CTN. A norma legal constitui o fundamento das exigências fiscais, enquanto o critério jurídico, quando muito e entre outros aspectos, pode ser a interpretação que se dá a determinada norma. A lei, como já dissemos, entra em vigor nos termos em que é editada, independentemente de prévia notificação por parte da autoridade administrativa. Mais importante ainda é que o artigo 146 do CTN veda é que o critério jurídico novo seja aplicado retroativamente, e não que seja aplicado somente após eventual notificação do sujeito passivo, uma vez que permite a sua aplicação somente a fato gerador ocorrido após a sua introdução. Ou seja, ainda que, apenas para

argumentar, aceitemos que a nova lei constitua critério jurídico novo, a limitação do artigo 146 do CTN não invalida o lançamento, uma vez que a Lei n.º 8.212, de 1991, entrou em vigor muito antes de ocorridos os fatos geradores de que trata o presente lançamento.

A exclusão de penalidade, juros de mora e atualização moratória a que se refere o artigo 100 do CTN não se aplica ao caso ora em discussão. A decisão judicial transitada em julgado não se enquadra em nenhuma das quatro categorias de norma complementar arroladas nos incisos desse artigo 100. Ademais, uma vez que a coisa julgada em favor da autuada se limitava a afastar a aplicação da Lei n.º 7.689, de 1988, ela voltou a estar obrigada a recolher a CSLL logo que foram publicadas novas normas com base nas quais o tributo pode ser exigido independentemente da norma que se considerou inconstitucional. Sendo assim, é infundada a alegação da impugnante de que a falta de recolhimento da CSLL resultou do seguimento de orientação de norma complementar ou equivalente. Rejeita-se, portanto, a pretensão de que se exclua a multa de ofício e os juros moratórios, bem como a multa isolada lançados.

Da mesma forma, ainda que a autuada tenha procedido de boa-fé, isso não a exime da multa e demais acréscimos legais. O artigo 136 do CTN dispõe que, salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

O argumento de que a multa é indevida por ser a autuada favorecida por decisão judicial transitada em julgada tampouco se sustenta. Não se discute que a sentença ou acórdão que atingiu tal estágio tem mais força de que uma decisão liminar, mas a CSLL constituída pelo presente lançamento, como vimos, diz respeito à obrigação tributária cuja exigibilidade não estava impedida pela coisa julgada em causa. Se a decisão transitada em julgado tivesse o alcance que a impugnante alega ter, todo o lançamento seria indevido, e não apenas a multa de ofício. Por outro lado, sendo devida a CSLL constituída, exatamente por estar além do alcance da coisa julgada, não se pode invocar esta para eximir a autuada da penalidade devida em virtude do lançamento de ofício.

Semelhantemente, não cabe reduzir o percentual da multa imposta. O percentual de 75% já é o mínimo prescrito para o caso de lançamento de ofício pelo artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996. O percentual de até 20%, cominado pelo artigo 61 dessa mesma lei, apenas tem lugar no caso em que o tributo é pago em atraso, mas ainda espontaneamente pelo próprio contribuinte, sem necessidade de nenhuma atividade constitutiva de crédito tributário por parte da autoridade fiscal.

Quanto à alegação de ser o percentual confiscatório, conforme já mencionado, é argumento que não vinga perante a autoridade julgadora administrativa. A lei fixa expressamente o índice de 75%, sem permitir redução alguma por parte da autoridade administrativa com base em juízos de valor, ainda que amparado em teses ou argumentos jurídicos muito em voga. Diante da clareza do texto normativo, adotar percentual menor equivaleria a desrespeitar regra expressa de lei, o que é vedado à autoridade administrativa.

002 - FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOBRE A BASE ESTIMADA - MULTA ISOLADA.

Além da constituição do crédito tributário alusivo à contribuição propriamente dita, foi também constituído crédito tributário alusivo à aplicação de multa isolada em decorrência da constatação de falta de pagamento da CSLL, incidente sobre a base de cálculo estimada. A esse respeito, assim se pronunciou a fiscalização na circunstanciada descrição dos fatos no Auto de Infração, às fls. 03/05:

[...]

Isso posto, insta considerar, conforme já mencionado na transcrição da descrição dos fatos no Auto de Infração, que se trata de "contribuinte sujeito à tributação com base no Lucro Real Anual, sujeitando-se aos recolhimentos mensais por Estimativa, por meio da elaboração de balancetes de SUSPENSÃO/REDUÇÃO", que deixou de efetuar recolhimentos respectivos nos datas de referências epigrafadas dos anos-calendário de 2004, 2005, 2006 e 2007.

[...]

Considerando que no período autuado ocorreu, insofismavelmente, falta de recolhimento da CSLL estimativa, afigura-se correta a aplicação das multas, com fundamento legal nos dispositivos legais citados no enquadramento legal da infração.

Por conseguinte, diante da clarividência do texto da norma, assoma, indubitável que a sanção imposta obedece a comando legal em vigor, descabendo, pois, à autoridade julgadora, justamente por expressa falta de previsão legal, nem sequer cogitar de eximir a defendente.

Quanto às alegações de ilegalidade é certo que fenecem em seu nascedouro diante da fundamentação legal supra expendida. Tratando-se de norma legal em vigor, é dever da autoridade fiscal aplicá-la sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou, não se podendo olvidar que o lançamento é atividade plenamente vinculada à lei, não estando ao livre critério do agente lançar ou não lançar o crédito tributário ou escolher a oportunidade de lançá-lo. A propósito, o parágrafo único do art. 142 do CTN, supra transcrito, dispõe que é vinculada e obrigatória a atividade de lançamento, sob pena de responsabilidade funcional do agente público.

Isso posto, cumpre considerar que, caracterizado lançamento de ofício do imposto, impõe-se a aplicação das multas referenciadas, de maneira tal que o procedimento adotado pela fiscalização não discrepa da legislação.

Conclui-se, portanto, pela correta aplicação da multa exigida isoladamente, consubstanciada no auto de infração.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada em 20 de janeiro de 2010 da decisão da DRJ, a Interessada apresentou Recurso Voluntário em 11 de fevereiro de 2010, no qual, em sua essência, repete os mesmos argumentos trazidos na sua Impugnação.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele se conhece.

O caso é bastante pontual, como relatoriado, e tanto o lançamento da CSLL, quanto o lançamento da Multa Isolada por falta de recolhimento de estimativa de CSLL, devem ser objeto de retificação, como adiante de mostrará.

Neste sentido trago julgado desta Corte administrativa, de outra turma ordinária, mas que partilho integralmente, consubstanciado no Acórdão de n.º 1301-006.305, em sessão de 15 de março de 2023, da lavra da Conselheira Relatora Giovana Pereira de Paiva Leite, processo de n.º 10665.001342/2009-23.

Destaco que, coincidentemente, a impugnação e recurso voluntário apresentados naquele processo são de teor idêntico ao do presente processo.

Passa-se a demonstrar excertos do conteúdo de seu julgado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)
Ano-calendário: 2005, 2006, 2007
LIMITES DA COISA JULGADA.*

Inobstante o trânsito em julgado da decisão judicial favorável à contribuinte, os seus termos não podem se projetar indefinidamente para o futuro, especialmente porque o Supremo Tribunal Federal concluiu pela constitucionalidade da exigência da CSLL pela Lei nº 7.689/1988, afastando apenas a sua cobrança no ano de 1988, através da ADI n. 15/DF, com decisão final publicada em 30/08/2007.

Em razão de alteração do ordenamento jurídico através da ADI/15, com efeito erga omnes, a contribuição social para a ser devida por todos os contribuintes, inclusive aqueles que possuíam ação com trânsito em julgado, a partir do ano-calendário 2007.

*MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL.
APLICAÇÃO APÓS O ENCERRAMENTO DO ANO-CALENDÁRIO.*

POSSIBILIDADE.

A multa isolada pune o contribuinte que não observa a obrigação legal de antecipar o tributo sobre a base estimada ou levantar o balanço de suspensão, logo, conduta diferente daquela punível com a multa de ofício proporcional, a qual é devida pela ofensa ao direito subjetivo de crédito da Fazenda Nacional. Nesse contexto, é possível a cobrança da multa isolada ainda que o lançamento ocorra após o encerramento do ano-calendário.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO DE 75%. PERÍODO DE APURAÇÃO ATÉ 2006. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N. 105.

Em razão da Súmula, não é possível a exigência da multa isolada em concomitância com a multa de ofício exigida por falta de pagamento do IRPJ ou CSLL apurado no ajuste anual, subsistindo a multa de ofício.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO DE 75%. PERÍODO DE APURAÇÃO A PARTIR DE 2007. POSSIBILIDADE.

A multa isolada pune o contribuinte que não observa a obrigação legal de antecipar o tributo sobre a base estimada ou levantar o balanço de suspensão, logo, conduta diferente daquela punível com a multa de ofício proporcional, a qual é devida pela ofensa ao direito subjetivo de crédito da Fazenda Nacional.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. SÚMULAS CARF N.04 e N.108.
Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente ao principal e à multa de ofício.

VOTO

[...]

Conforme relatado, trata o presente processo de auto de infração de CSLL, dos anos-calendários 2005, 2006 e 2007, bem como de multa isolada pela falta de recolhimento de estimativa mensal, multa de ofício de 75% e juros moratórios.

A infração consistiu na falta de recolhimento da CSLL para os anos informados. O contribuinte aduziu que não poderia sofrer a imposição da contribuição, em razão de decisão judicial a seu favor, com trânsito em julgado.

A Autoridade Fiscal considerou que os efeitos da decisão judicial não alcançavam os fatos geradores ocorridos entre 2005 e 2007, em relação aos quais a CSLL é devida com base na lei n. 8212/1991.

A Autuada impugnou o lançamento alegando, em síntese, ter havido afronta à coisa julgada material, tendo em vista que o contribuinte encontra-se acobertado por decisão judicial transitada em julgado que a desonera do

CSLL. Subsidiariamente contesta a impossibilidade de cobrança da multa isolada; aduz caráter confiscatório da multa de ofício e questiona os juros de mora.

Após a DRJ julgar improcedente a impugnação, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, através do qual reitera os argumentos de defesa anteriormente despendidos.

O cerne do litígio consiste portanto em matéria de direito, quanto à imposição da CSLL, em face de decisão com trânsito em julgado favorável ao contribuinte e os efeitos da coisa julgada.

O contribuinte declara que obteve decisão favorável no CARF em processo semelhante a este de n. 10665.000932/2006-96. De fato, após a decisão judicial, o Contribuinte deixou de declarar a contribuição social e foi autuado para diversos anos consecutivos, conforme tabela abaixo:

[...]

A primeira autuação foi julgada favoravelmente ao Contribuinte pela Turma Ordinária do CARF, todavia tal decisão foi revertida na CSRF, a qual julgou procedente o recurso especial da Fazenda e restabeleceu a autuação através do acórdão n. 9101-003.941, do qual transcreve-se a ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

LIMITES DA COISA JULGADA.

Inobstante o trânsito em julgado da decisão judicial favorável à contribuinte, os seus termos não podem se projetar indefinidamente para o futuro, especialmente porque o Supremo Tribunal Federal concluiu pela constitucionalidade da exigência da CSLL pela Lei nº 7.689/1988, afastando apenas a sua cobrança no ano de 1988, entendimento que foi amplificado pelo efeito erga omnes da Resolução do Senado Federal nº 11, de 04/04/1995.

STJ. RESP nº 1.118.893/MG. ART. 543C DO CPC. NÃO HÁ EFEITO VINCULANTE PARA O JULGAMENTO DO PRESENTE CASO. NÃO SE APLICA O ART. 62, §2º, DO RICARF.

No julgamento do RESP nº 1.118.893/MG, o STJ tratou apenas dos efeitos retroativos em relação ao que restou decidido pelo STF, especificamente quanto à exigência de débito de CSLL com fato gerador ocorrido em 1991. O STJ não se manifestou sobre a eficácia prospectiva das decisões do STF, não tratou da implicação destas decisões que reconheceram a constitucionalidade da Lei nº 7.689/88 (somadas à Resolução do Senado Federal nº 11, de 04/04/1995) sobre os fatos geradores ocorridos a partir de então. Trata-se de matéria ainda controversa, por não haver decisão definitiva de mérito a esse respeito, nem do STF, nem do STJ, que enseje a aplicação do art. 62, §2º, do regimento interno do CARF.

Tendo em vista tratar-se de questão eminentemente de direito, e os fatos que embasaram a autuação guardam similitude fática, adoto e ratifico em parte

as razões de decidir do acórdão n. 9101-003.941, às quais transcrevo abaixo:

[...]

No julgado supracitado, afastou-se a aplicação do Resp n. 1.118.893, tendo em vista que a legislação que deu ensejo ao Resp não é a mesma que embasou o lançamento, posto que a legislação modificativa da Lei n. 7.689/88 citada no REsp vai até o ano de 1992, não fazendo referência às leis posteriores, entre elas a Lei n. 8981/95, lei n. 9249/95 e Lei n. 9430/96 (citadas no auto de infração contestado no acórdão de referência) e ainda a Lei 10.637/03 (citada no auto ora litigado).

Além do que, o Resp n. 1.118.893 trata dos efeitos da coisa julgada obtida pelo Contribuinte, sob seus efeitos retroativos, que compreendem o período da obtenção da decisão favorável com trânsito em julgado e os períodos subsequentes até a decisão final da ADI n. 15/DF. A conclusão do REsp 1.118.893 é no sentido de que não seria possível a aplicação da Súmula 239/STF - Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores –posto que a legislação posterior (analisada no REsp) não teria alterado substancialmente a lei declarada inconstitucional (Lei n. 7689/88).

Ou seja, ainda que a CSLL seja um tributo de prestação continuada, a declaração de sua inconstitucionalidade em sede de controle difuso produz efeitos até que o ordenamento jurídico seja modificado substancialmente. Antes da ADI n. 15/DF, para que o Fisco pudesse exigir a contribuição seria necessário uma ação rescisória. A ADI n.15/DF que decretou a constitucionalidade da cobrança da CSLL a partir do ano-calendário 1989, não tem o condão de desconstituir a coisa julgada, para períodos anteriores à sua vigência, salvo a rescisória.

Não obstante, a declaração de constitucionalidade da Lei n. 7.689/88 pelo STF, através da ADI n.15/DF, constituiu alteração relevante do suporte jurídico da relação jurídico-tributária regulada pela sentença transitada em julgado, fazendo cessar seus efeitos, podendo o Fisco voltar a cobrar, regularmente, o tributo.

A decisão final da ADI n. 15/DF foi publicada em 31/08/2007, sendo assim, a partir desta data, a Recorrente submete-se à incidência da contribuição, em respeito ao princípio da não surpresa.

O REsp 1.118.893 não analisou os efeitos prospectivos da ADI n. 15, questão que foi devidamente tratada pelo Parecer PGFN/CRJ/n. 492/2011, que assim definiu o objeto do Parecer:

Definição do objeto do presente Parecer e registros preliminares

O presente Parecer tem por escopo enfrentar questão cujo pano de fundo é o intrigante e atual tema dos **"reflexos gerados pela alteração da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) em relação à coisa julgada em matéria tributária"**. Mais especificamente, e indo direto ao ponto, o questionamento que se pretende responder ao longo deste Parecer é o seguinte: **em que medida a eficácia da decisão transitada em julgado que se**

volta para uma relação jurídica tributária sucessiva, considerando-a existente ou inexistente, é impactada, em relação aos seus desdobramentos futuros, pela superveniência de jurisprudência do STF em sentido contrário ao sufragado pela referida decisão? (grifo original)

Para esclarecer a conclusão do referido Parecer, cito trechos da ementa:

DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO QUE DISCIPLINA RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA CONTINUATIVA. MODIFICAÇÃO DOS SUPORTES FÁTICO/JURIDICO. LIMITES OBJETIVOS DA COISA JULGADA. SUPERVENIÊNCIA DE PRECEDENTE OBJETIVO/DEFINITIVO DO STF. CESSAÇÃO AUTOMÁTICA DA EFICÁCIA VINCULANTE DA DECISÃO, TRIBUTÁRIA TRANSITADA EM JULGADO. POSSIBILIDADE DE VOLTAR A COBRAR O TRIBUTO, OU DE DEIXAR DE PAGÁ-LO, EM RELAÇÃO A FATOS GERADORES FUTUROS.

1. A alteração das circunstâncias fáticas ou jurídicas existentes ao tempo da prolação de decisão judicial voltada à disciplina de uma dada **relação jurídica tributária de trato sucessivo** faz surgir uma relação jurídica tributária **nova**, que, por isso, não é alcançada pelos **limites objetivos** que balizam a eficácia vinculante da referida decisão judicial. **Daí por que se diz que, alteradas as circunstâncias fáticas ou jurídicas existentes à época da prolação da decisão, esta naturalmente deixa de produzir efeitos vinculantes, dali para frente, dada a sua natural inaptidão de alcançar a nova relação jurídica tributária.**

2. Possuem força para, com o seu advento, impactar ou alterar o sistema jurídico vigente, por serem dotados dos atributos da definitividade e objetividade, os seguintes precedentes do STF: **(i). todos os formados em controle concentrado de constitucionalidade, independentemente da época em que prolatados; (ii) quando posteriores a 3 de maio de 2007**, aqueles formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham resultado de julgamento realizado nos moldes do art. 543-B do CPC; **(iii) quando anteriores a 3 de maio de 2007**, aqueles formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham sido oriundos do Plenário do STF e confirmados em julgados posteriores da Suprema Corte.

3. Os precedentes objetivos e definitivos do STF constituem circunstância jurídica nova, apta a fazer cessar, prospectivamente, eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado que lhes forem contrárias.

4. A cessação da eficácia vinculante da decisão tributária transitada em julgado opera-se **automaticamente**, de modo que: **(i)** quando se der a favor do Fisco, este pode voltar a cobrar o tributo, tido por inconstitucional na anterior decisão, **em relação aos fatos geradores praticados dali para frente**, sem que necessite de prévia autorização judicial nesse sentido; **(ii)** quando se der a favor do contribuinte-autor, este pode deixar de recolher o tributo, tido por constitucional na decisão anterior, em relação aos fatos geradores praticados dali para frente, sem que necessite de prévia autorização judicial nesse sentido.

5. Face aos princípios da segurança jurídica, da não surpresa e da proteção à confiança, bem como por força do art. 146 do CTN, nas hipóteses em que o advento do precedente objetivo e definitivo do STF e a conseqüente cessação da eficácia da decisão tributária transitada em julgado sejam pretéritos ao presente Parecer, a publicação deste configura o marco inicial a partir do qual o Fisco retoma o direito de cobrar o tributo em relação aos fatos geradores praticados pelo contribuinte-autor.

Nesse sentido, entendo que a ADI n. 15/DF configura circunstância jurídica nova, apta a fazer cessar prospectivamente os efeitos da coisa julgada em sede de controle difuso pela TRF da 1ª Região, a partir do marco temporal do trânsito em julgado da ADI (30/08/2007).

Essa matéria também foi objeto de julgamento no STF sob a sistemática da repercussão através de dois recursos extraordinários RE 949.297 (Tema 881) e RE 955.227 (Tema 885). Em ambos os casos, o tema jurídico controvertido é o limite da coisa julgada em âmbito tributário, para tributos de prestação continuada, na hipótese de o contribuinte ter em seu favor julgado que declare a inexistência de relação jurídico-tributária, ao fundamento de inconstitucionalidade incidental do tributo, por sua vez declarado constitucional, em momento posterior, na via do controle concentrado e abstrato de constitucionalidade exercido pelo STF. A diferença entre eles, é que no primeiro o STF exerceu o controle de concentrado de constitucionalidade via ADI 15 e, no segundo, o controle concentrado seria por repercussão geral. Reproduz-se abaixo a tese fixada para os referidos temas:

Tema 881 e 885:

"1. As decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo. 2. Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo".

Dessarte, adota-se o entendimento que prevaleceu no STF, segundo o qual a ADI/15 transitada em julgado em 31/08/2007 é o marco temporal, a partir do qual a CSLL é devida por todos os contribuintes que tiveram decisão favorável com trânsito em julgado, independente de ação rescisória. E para o período anterior a esta data, faz-se imprescindível ação rescisória. Pela natureza do tributo, há de se respeitar o princípio da anterioridade.

Sendo assim, a decisão que declarou a constitucionalidade da CSLL em Agosto/2007, permitirá o restabelecimento da exação a partir do ano-calendário 2007. As contribuições sociais devem respeitar a anterioridade nonagesimal, mas não estão sujeitas à anterioridade do exercício:

Art. 150. *Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

(...)

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;(Vide Emenda Constitucional n.º 3, de 1993)

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;

Art. 195. *A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:(Vide Emenda Constitucional n.º 20, de 1998)*

(...)

§ 6º As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b". (grifei)

Por tudo o exposto, levando em consideração que o auto de infração diz respeito aos anos-calendários 2005, 2006 e 2007, há de ser cancelado o lançamento em relação aos anos-calendários 2005 e 2006, apenas.

Quanto aos demais pontos do recurso voluntário (multa isolada, multa de ofício e juros Selic), passo à análise.

Da Multa Isolada por Falta de Recolhimento de Estimativa Mensal

A Recorrente alega impossibilidade de exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa, de multa de ofício e de juros, uma vez que estava acobertada por medida judicial. Também alega caráter confiscatório das multas.

Acerca do caráter confiscatório das multas, não cabe a este Colegiado se manifestar, em face da Súmula CARF n. 02, verbis:

Súmula CARF n.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Quanto à alegação de impossibilidade de cobrança da multa isolada, tem-se que o lançamento refere-se aos anos-calendários 2005, 2006 e 2007.

Para os anos-calendários 2005 e 2006, considerando ser inexigível a CSLL, por conseguinte, há de ser cancelar as multas para estes anos-calendários.

Mas ainda que o lançamento restasse mantido, as multas isoladas para os anos-calendários 2005 e 2006 não subsistiriam em face da aplicação da Súmula CARF n. 105, abaixo:

Súmula CARF n.º 105

“A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.”

Já para o ano-calendário 2007, devem ser mantidas as multas isoladas. Isto porque a aplicação da multa isolada, para o ano-calendário 2007, teve como fundamento o art.44 da lei nº 9.430/96, com redação dada pela lei nº 11.488/2007, in verbis:

“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:

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.”

(...)(grifei)

Havia discussão acerca da possibilidade de concomitância da multa isolada e de ofício. Foi editada a Súmula CARF nº 105 que impede a exigência simultânea de ambas as penalidades. Todavia essa súmula foi editada levando em consideração a redação da lei nº 9.430/96, sem as alterações promovidas pela lei nº 11.488/2007.

As discussões acerca da concomitância das multas restaram pacificadas quando referentes a imposição de multa isolada até o ano-calendário 2006. A partir do ano-calendário 2007, abrem-se novamente as divergências.

Entendo que a alteração promovida pela lei nº 11.488/2007 buscou afastar a dubiedade e a imprecisão do comando anterior, circunstâncias que levaram à elaboração da citada Súmula CARF, que conferiu, à luz do art. 112, I, do CTN, interpretação jurídica mais favorável ao contribuinte.

A nova redação do art.44 da lei nº 9.430/96 distingue claramente duas hipóteses de incidência, uma para cada penalidade. A multa isolada, prevista no art. 44, inciso II da Lei nº 9.430, de 1996, é exigida isoladamente, ainda que não seja apurado lucro tributável ao final do ano-calendário. Tem por fato gerador a inobservância do dever de antecipar, o que causa prejuízo aos cofres da União, desde a mora até o encerramento do ano-calendário.

Por sua vez, a multa de ofício proporcional de 75%, prevista no inciso I do artigo em comento, é aplicada sobre lançamento de ofício da totalidade ou da

diferença do tributo efetivamente devido ao final do ano-calendário, após descontadas as antecipações mensais.

A imposição da multa isolada se assemelha a um descumprimento de obrigação acessória, que por sua inobservância, transforma-se em principal. Neste diapasão, resta claro que as multas isolada e de ofício são penalidades distintas, que podem ser aplicadas de maneira concomitante.

Quanto à aplicação da multa isolada após o encerramento do exercício, trata de decorrência de interpretação literal da lei, quando determina sua aplicação "ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido". Se a norma fala em aplicação ainda que na hipótese de ser apurado prejuízo fiscal, obviamente que o prejuízo fiscal só poderá ser apurado após o encerramento do exercício.

No caso dos autos, as multas isoladas mantidas, compreendem o período de agosto/2007 a dezembro/2007, portanto, referem-se à falta de pagamento de estimativas mensais posteriores à vigência da nova redação do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, entendendo como jurídica e obrigatória a aplicação das multas isoladas e de ofício, ainda que concomitantemente, por considerar que tais multas são completamente distintas e autônomas e encontram previsão expressa em lei.

Pelo exposto, voto pela manutenção parcial da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais e da multa de ofício de 75%, tão somente para o ano-calendário 2007.

Dos Imposição dos Juros de Mora à Taxa Selic sobre a Multa de Ofício

O contribuinte questiona a imposição da cobrança de juros de mora.

Esta matéria restou pacificada no âmbito do CARF que editou Súmulas Vinculantes n.º 04 e n.º 108, com as seguintes redações:

Súmula CARF n.º 4: *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Súmula CARF n.º 108: *Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.*

Logo, voto por manter a incidência dos juros de mora à taxa Selic sobre o valor lançado de principal e multas.

[...]

Partilho integralmente do conteúdo do excelente voto, de forma que, considerando-se que o lançamento de CSLL, no presente processo, contempla os fatos geradores de 2004 a 2007, deve-se cancelar a CSLL lançada e relativa aos anos de 2004, 2005 e 2006 assim como as correspondentes Multas Isoladas.

Conclusão

É o voto, dar provimento em parte ao recurso voluntário para cancelar o lançamento de CSLL e da Multa Isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais, em relação aos anos calendário de 2004, 2005 e 2006.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano