



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

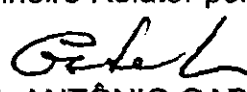
Processo n.º : 16670.001429/2003-36
Recurso n.º : 107-139896
Matéria : IRPJ e CSL – Ex: 2.000
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 7ª CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : TRANSMOC TRANSP. TUR. MONTES CLAROS LTDA.
Sessão de : 11 de junho de 2007.
Acórdão n.º : CSRF/01-05.675

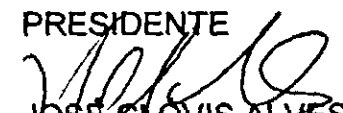
PENALIDADE – MULTA ISOLADA – LANÇAMENTO DE OFÍCIO
FALTA DE RECOLHIMENTO – PAGAMENTO POR ESTIMATIVA. Não
comporta a cobrança de multa isolada por falta de recolhimento de
tributo por estimativa concomitante com a multa de lançamento de
ofício, ambas calculadas sobre os mesmos valores apurados em
procedimento fiscal. Não pode ser base de cálculo valor que não
integra a base de cálculo do tributo que deveria ser calculado por
estimativa.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto
pela FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de
Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial,
nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os
Conselheiros Mário Sérgio Fernandes Barroso e Manoel Antônio Gadelha Dias
acompanharam o Conselheiro Relator pelas suas conclusões.


MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


JOSÉ CLOVIS ALVES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 JUN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: CÂNDIDO RODRIGUES
NEUBER, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, JOSÉ CARLOS PASSUELLLO,
MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA, KAREM JUREIDINI DIAS (Substituta
convocada) e VALMIR SANDRI (Substituto convocado). Ausente momentaneamente o
Conselheiro NATANAEL MARTINS (Substituto convocado).

1

Processo n.º : 16670.001429/2003-36
Acórdão n.º : CSRF/01-05.675

Recurso n.º : 107-139896
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : TRANSMOC TRANSP. TUR. MONTES CLAROS LTDA.

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso especial, interposto pelo Procurador da Fazenda Nacional credenciado junto à Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes; com base no inciso I do artigo 32º do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF 32/98, contra o acórdão 107-08.197 de 10 de agosto de 2005.

De acordo com o auto de infração de folhas 11/57, foram lançados, IRPJ, CSLL, IRRF e além da multa proporcional lançada em virtude da exigência dos tributos e contribuição foi também exigida multa isolada pela falta de pagamento sobre a base estimada, segundo a autuação afluída depois das modificações feitas em razão dos lançamentos.

Foi exigida também multa isolada em razão da falta de recolhimento do IRPJ sobre a base estimada durante o ano de 1.999. A multa isolada relativa à CSLL foi exigida em outro processo nº 10670.001461/2003-11.

Os lançamentos foram calcados em glosa de despesa não comprovada com publicidade e propaganda e em pagamentos a beneficiários não identificados.

Trata a lide trazida em sede de Recurso Especial de divergência contra a exigência da multa isolada prevista no artigo 44, § 1º da Lei n.º. 9430/96, na hipótese de falta de recolhimento do imposto de renda calculados por estimativa, em virtude da falta de recolhimento das estimativas, tendo como enquadramento legal constante da descrição dos fatos de folha 26, os artigos 2º, 43 e 44 § 1º inciso IV da Lei 9.430/96. Arts. 222, 843 e 957, § único inciso IV do RIR/99.



Processo n.º : 16670.001429/2003-36
Acórdão n.º : CSRF/01-05.675

A matéria foi regularmente impugnada e a 1ª Turma da DRJ em Juiz de Fora MG manteve parcialmente o lançamento.

Inconformada a empresa apresentou recurso voluntário, onde combateu a decisão recorrida.

A Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, através do Acórdão 107-08.186, de 10 de agosto de 2.005, por maioria de votos deu provimento parcial ao recurso para afastar a multa isolada, vencido o relator.

Segundo o voto vencedor, o motivo do afastamento da multa foi a concomitância da cobrança da multa isolada com a multa de ofício exigida em decorrência dos tributos lançados pelas infrações apuradas. Diz o redator que as multas têm a mesma base logo não poderia ser exigida a multa isolada pois configuraria dupla sanção pela mesma falta.

Inconformado com a decisão prolatada, o PFN, com fulcro no artigo 5º inciso I do RICSRF, apresentou o Recurso Especial de folhas 175 a 196, alegando haver a câmara contrariado a lei ao afastar a multa isolada, aponta como contrariado o artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Para reforma parcial do acórdão em virtude da modificação introduzida na legislação contrariada pelo artigo 18 da MP 303. O recorrente aponta os fundamentos que abaixo sintetizamos.

Que a decisão tomada por maioria quanto à multa isolada e portanto é cabível o recurso.

Transcreve o artigo 44 da Lei nº 9.430/96, diz que a multa isolada deve ser aplicada mensalmente pelo não recolhimento da estimativa, pois o contribuinte de livre espontaneidade aderira à apuração anual e portanto deveria cumprir a legislação recolhendo o tributo pela modalidade eleita.



Processo n.º : 16670.001429/2003-36
Acórdão n.º : CSRF/01-05.675

Rebate o argumento de desproporcionalidade dizendo que muitas vezes multa de 150% é aplicada e mantida.

Diz não proceder o argumento de serem aplicadas à mesma base já que pois enquanto a multa proporcional é aplicada sobre a diferença de imposto apurada, aquela determinada no final do ano, a outra isolada tem como base a falta de recolhimento mensal do imposto.

Dá exemplo de dupla penalidade contida no artigo 70 do Código Penal para concluir ser comum nesse direito a concomitância de penalidade relativa a restrição de liberdade e multa.

Diz que se mantida a decisão a obrigação de recolhimento mensal passará a ser uma faculdade.

Diz que o recolhimento mensal é forçado pelo artigo 35 da Lei nº 8.981/95, para dizer que o recolhimento é obrigatório salvo se elaborados balanços ou balancetes de suspensão.

Conclui pedindo o provimento do recurso e a adequação da penalidade à nova legislação.

O presidente da Câmara recorrida através do despacho nº 107-064/2006, deu seguimento ao recurso especial por entender ter o recorrente demonstrado a contrariedade à lei.

Devidamente intimada a empresa apresenta contra razões onde inicialmente pede o não conhecimento do recurso em virtude do recorrente não ter apresentado decisão divergente e no mérito traz como argumento o próprio voto vencedor.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator

O recurso é tempestivo e teve seu seguimento deferido.

Inicialmente cabe ressaltar que o recurso deve ser conhecido pois a argumentação da empresa em seu contra-arrazoado da inexistência de decisão divergente não merece acolhimento, uma vez que o recurso fora apresentado com base no artigo 5º inciso I do RICSRF, onde o PFN deve demonstrar tão somente a contrariedade a lei ou a evidência da prova e não outra decisão divergente como ocorre no caso do inciso II do mesmo artigo.

Trata a matéria de exigência da multa isolada prevista no artigo 44 Parágrafo 1º inciso IV, em virtude da falta de recolhimento do IRPJ com base na estimativa previsto no artigo 2º ambos artigos da Lei n 9.430 de 1996, no ano calendário de 2.000.

A Contribuinte tributada com base no lucro real optou pelo pagamento do imposto e CSLL, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

Como trata de exigência relativa a fatos geradores ocorridos a partir de 01 de janeiro de 1997, a legislação aplicada é a abaixo transcrita.

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.



CAPÍTULO I - IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

Seção I - Apuração da Base de Cálculo

Período de Apuração Trimestral

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

Pagamento por Estimativa

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995

Art. 15 - A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a **aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente**, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

Art. 35 - A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º - Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;

b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário.

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

Art. 37 - **Sem prejuízo dos pagamentos mensais do imposto**, as pessoas jurídicas obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real (art. 36) e as pessoas jurídicas que não optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido (art. 44) deverão, para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar

Processo n.º : 16670.001429/2003-36
Acórdão n.º : CSRF/01-05.675

ou a ser compensado, **apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário ou na data da extinção.**

§ 1º - A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido com observância das disposições das leis comerciais.

§ 2º - ...

§ 3º - Para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

a) dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 2º do art. 39;

b) dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

c) do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidentes sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

d) **do imposto de renda calculado na forma dos arts. 27 a 35 desta Lei, pago mensalmente.**

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

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

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;



Processo n.º : 16670.001429/2003-36
Acórdão n.º : CSRF/01-05.675

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

Interpretando o dispositivo acima não há dúvida de que a base de cálculo, tanto da multa de ofício exigida juntamente com o imposto como da multa isolada é a mesma, ou seja, a diferença de valores entre o contido na declaração e aquele obtido após a auditoria com a adição de exclusões indevidamente feitas na base de cálculo, prevista no caput do artigo.

A legislação penal tributária somente admite o agravamento de penalidade ou a cumulação quando expressamente prevista pelo legislador, se a infração é a mesma, no caso, diferença de tributo, deve ser aplicada uma só penalidade conforme prevê a legislação do IPI, subsidiariamente aplicável ao IRPJ no presente caso, verbis:

Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 – RIPI

Cumulação de Penas

Art. 483. Apurando-se, num mesmo processo, a prática de mais de uma infração por uma mesma pessoa, natural ou jurídica, aplicar-se-ão cumulativamente as penas a elas cominadas (Lei nº 4.502, de 1964, art. 74).

Parágrafo único. As faltas cometidas na emissão de um mesmo documento ou na feitura de um mesmo lançamento serão consideradas uma única infração, sujeita à penalidade mais grave, dentre as previstas para elas.

Art. 487. A aplicação da pena e o seu cumprimento não dispensam, em caso algum, o pagamento do imposto devido, **nem prejudicam a aplicação das penas cominadas, para o mesmo fato, pela legislação criminal** (Lei nº 4.502, de 1964, art. 77).

Diversamente do que ficou dito pelo recorrente, após a apuração anual não há o que se falar em obrigatoriedade de recolhimento de estimativa, pois o tributo na medida correta já foi apurado, sendo as estimativas por ventura recolhidas apenas parte do cálculo para se chegar à base imponível anual.



Processo n.º : 16670.001429/2003-36
Acórdão n.º : CSRF/01-05.675

Seria um absurdo se admitisse a existência de quebre de duas normas de conduta, a obrigatoriedade de recolher a estimativa, a obrigatoriedade de recolher o tributo apurado no final do ano, pois o legislador previu a penalidade para ambas as condutas com a mesma base de cálculo, porém não determinou sua cumulatividade, logo não pode o interprete fazê-lo.

Ora a infração foi cometida em relação a um mesmo documento, ou seja a declaração anual DIPJ, que conforme acusação da fiscalização é inexata, logo a teor da legislação tributária não pode servir para aplicação de duas penalidades distintas tal inexatidão.

Como vimos a legislação art. 487 do RIPI 2002, a cumulatividade de pena sobre o mesmo fato, fora dos casos expressamente previstos na legislação tributária, só é admitida em relação à lei penal, ou criminal.

Cito como exemplo de cumulatividade a previsão contida no artigo 490 do Decreto nº 4.544/2002, verbis:

Art. 490. Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe for atribuído na nota fiscal, respectivamente (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, e Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 1º, alteração 2ª):

I - os que entregarem a consumo, ou consumirem produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente ou que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido sem que tenha havido registro da declaração da importação no SISCOMEX, salvo se estiver dispensado do registro, ou desacompanhado de Guia de Licitação ou nota fiscal, conforme o caso (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, inciso I, e Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 1º, alteração 2ª); e

II - os que emitirem, fora dos casos permitidos neste Regulamento, nota fiscal que não corresponda à saída efetiva, de produto nela descrito, do estabelecimento emitente, e os que, em proveito próprio ou alheio, utilizarem, receberem ou registrarem essa nota para qualquer efeito, haja ou não destaque do imposto e ainda que a nota se refira a produto isento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, inciso II, e Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 1º, alteração 2ª).

§ 1º No caso do inciso I, a imposição da pena não prejudica a que é aplicável ao comprador ou recebedor do produto, e, no caso do inciso II,



Processo n.º : 16670.001429/2003-36
Acórdão n.º : CSRF/01-05.675

Independente da que é cabível pela falta ou insuficiência de recolhimento do imposto em razão da utilização da nota (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, § 1º).

Sempre que o legislador quis aplicar duas penalidades sobre o mesmo fato ou mesma base, o fez de forma expressa, o que não aconteceu no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, que previu somente multa de 75% o de 150% calculada sobre falta de recolhimento, total ou parcial do tributo, sem contudo nada especificar sobre eventual cumulatividade. Diante da falta de previsão expressa não há como admitir a duplicidade de pena sobre a mesma base de cálculo.

O Primeiro Conselho de Contribuintes vem sistematicamente afastando a penalidade quando utilizada a mesma base de cálculo, conforme decidido nos Acórdãos nºs 101-93.939, 102-45.592, 106-14.099, 106-13.881 e 108-07.493.

A MP 303 de 29.06.2006 deu nova redação ao artigo 44 da Lei 9.430/96, verbis:

Art. 18. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 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.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º, serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;



Processo n.º : 16670.001429/2003-36
Acórdão n.º : CSRF/01-05.675

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38." (NR)

A separação das bases de cálculo feitas pela medida provisória é um atestado de imprestabilidade da utilização da mesma base para apenar o contribuinte.

Além das razões já exposta, outra de maior importância deve ser destacada, é que a autuação não detectou omissão de receita, mas procedeu a glosa de despesa de propaganda e publicidade e além do IRPJ e CSLL, exigiu IRRF calcado na legislação que prevê esse tributo quando o beneficiário não for identificado. Ora tais hipóteses por não configurarem receita não participariam do montante sobre o qual aplicar-se-ia o percentual para determinar o lucro estimado que seria base de cálculo do tributo a ser recolhido por estimativa. Tais valores influenciariam, se fosse o caso somente na base anual, quando as despesas são consideradas, pois salvo a suspensão através de balanços e balancetes, as despesas não são consideradas ao longo do ano para determinação do tributo a ser recolhido por estimativa.

Assim conheço o recurso como tempestivo e, no mérito, voto no sentido de NEGAR-LHE provimento.

Sala das Sessões DF, 11 de junho de 2007.


JOSE CLÓVIS ALVES

