



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

Processo nº 10680.003939/2004-18
Recurso nº 872.276 Voluntário
Acórdão nº 1302-00.697 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de agosto de 2011
Matéria CSLL - MULTA ISOLADA
Recorrente CONSTRUTORA MELLO DE AZEVEDO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1998, 1999

DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA.

O prazo decadencial para lançamento da multa isolada pelo não recolhimento do imposto de renda a título de estimativa segue a regra do tributo a que se refere, aplicando-se destarte a regra do § 4º, do art. 150, do CTN.

MULTA ISOLADA. MULTA PROPORCIONAL. INDEPENDÊNCIA.

São independentes a multa isolada, decorrente do não recolhimento de estimativas, e a multa proporcional, decorrente do não recolhimento do tributo devido ao final do ano-calendário.

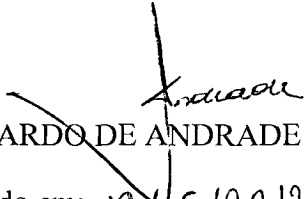
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, reconhecer a decadência em relação ao lançamento da multa isolada referente à estimativa devida em 1998. Por voto de qualidade, negar provimento ao recurso em relação à exigência de multas isoladas relativas às estimativas devidas em 1999, vencido o Conselheiro Irineu Bianchi (relator) e os conselheiros Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira e Daniel Salgueiro da Silva, que afastavam a multa também destes períodos devido à concomitância de multa isolada e multa de ofício.

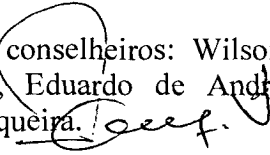
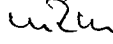
MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente.

IRINEU BIANCHI - Relator.

✓


EDUARDO DE ANDRADE – Redator Designado

Editado em: 19/06/2012

Participaram da sessão de julgamento os (conselheiros: Wilson Fernandes
Guimarães, Marcos Rodrigues de Mello, Irineu Bianchi, Eduardo de Andrade, Daniel
Salgueiro da Silva, Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira. 


Relatório

CONSTRUTORA MELLO DE AZEVEDO S/A, devidamente qualificada nos autos, inconformada com a decisão de primeira instância, que lhe foi desfavorável, recorre a este Colegiado visando à reforma da mesma.

Tratam os autos de exigência de multas isoladas no valor de R\$ 26.353,14, motivada pela falta de recolhimento da CSLL, sobre as bases estimadas nos exercícios de 1999 e 2000, tudo em conformidade com o Auto de Infração de fls. 06/09.

Cientificada da exigência em 26 de março de 2004, a interessada apresentou a impugnação de fls. 209/234, alegando resumidamente:

Que o não pagamento da CSLL é em decorrência de duas decisões transitadas em julgado proferidas pelo Egrégio Tribunal Regional Federal da 1ª Região, sendo que a primeira que declarou inconstitucional a Lei nº 7.689, de 1988, tornando inexigível a CSLL das empresas beneficiadas com provimento jurisdicional em ações de mandado de segurança coletivo patrocinados pelo SICEPOT-MG da qual é uma das filiadas e a segunda sentenciando que a Lei nº 8.212, de 1991, não teria, por si so, força para reinstituir a CSLL prevalecendo os efeitos da coisa julgada formalizada quando do provimento da primeira segurança.

Caso seja rejeitada a argumentação acima solicita a exclusão de débitos atingidos pela Decadência de fatos geradores ocorridos em período anterior a cinco anos do procedimento fiscal, ou seja, março de 1999, a teor do art. 173, do CTN.

Conclui alegando que a aplicação da multa isolada é descabida por estar sendo aplicada penalidade dobrada pela mesma infração.

A Segunda Turma Julgadora da DRJ/BHE julgou a ação fiscal procedente em parte, nos termos do Acórdão nº 02-25.273 (fls. 240/248), cujos fundamentos acham-se consubstanciados na respectiva ementa, *in verbis*:

CSLL. DECADÊNCIA. REGRA GERAL. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTAS ISOLADAS. Por expressa previsão legal, é cabível a aplicação de multas isoladas incidente sobre a CSLL, devida mensalmente em função das bases estimadas, quando o contribuinte seja optante pelo lucro real anual, ainda que no final do período apure prejuízo fiscal ou base negativa da contribuição.

RETROATIVIDADE BENIGNA. Em razão do princípio da retroatividade benigna aplicado em matéria de penalidades, à luz do art. 106, II, "c", do CTN, as multas isoladas lançadas devem ser reduzidas ao patamar de 50%, incidente sobre o imposto devido.

Cientificada da decisão (fls. 254), a interessada, tempestivamente, interpôs o recurso voluntário de fls. 255/260, alegando em síntese: a) nulidade do auto de infração; b) ilegalidade da aplicação da multa; e c) decadência em relação ao exercício de 1998.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro IRINEU BIANCHI

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Alega a recorrente que em razão de decisão judicial anterior não há relação jurídica de natureza tributária a vinculá-la, com o que, o lançamento é nulo.

Afasto a preliminar tendo em vista que a matéria confunde-se com as questões de fundo.

DECADÊNCIA

As exigências dizem respeito a fatos geradores ocorridos em 30/06/1998, 31/07/1998, 30/04/1999, 31/05/1999 e 30/11/1999, sendo que a recorrente tomou ciência do lançamento na data de 26 de março de 2004.

A aplicação da multa decorre do descumprimento do dever jurídico de recolher total ou parcialmente as antecipações do imposto de renda a título de estimativa. O legislador entendeu que a irregularidade seria passível de imposição da multa na modalidade isolada, sem cobrança do principal.

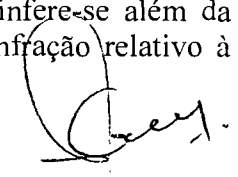
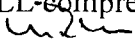
Tal fato se justifica por não existir ainda a certeza do resultado do ajuste quando então será apurado o imposto efetivamente devido no período. Por outro lado, a aplicação isolada não desvincula a multa do tributo, ainda que a título de antecipação. Feita a opção pela apuração anual, a lei define o fato gerador mensal da estimativa que, inclusive, quando não recolhida no prazo sujeita-se à multa já no mês seguinte ao vencimento.

Sob esse prisma, a multa isolada decorrente de estimativa do imposto de renda não recolhido ou recolhido a menor submete-se à regra decadencial daquele imposto a qual, na remansosa jurisprudência do CARF, está definida no § 4º, do art. 150, do CTN, com prazo quinquenal contado a partir do fato gerador.

Como a ciência da autuação ocorreu em 26/03/2004, foram alcançados pela decadência os fatos geradores ocorridos nas datas de 30 de junho e 30 de julho de 1998, respectivamente.

MÉRITO

Do exame do Termo de Verificação Fiscal (fls. 11/14), infere-se além da exigência formalizada nos presentes autos, também foi lavrado Auto de Infração relativo à CSLL-compreendendo o período de 1997 a 2001.




Tal circunstância levou a recorrente a pedir a reunião do presente processo ao de número 10680.003.941/2004-89, “*que trata do lançamento de base das penalidades deste feito, decisão que também mereceu recurso voluntário*”.

À vista disto estamos diante de caso em que se exige do contribuinte, de forma concomitante, o pagamento da multa isolada e da multa de ofício.

É entendimento assente em seara administrativa o de que é ilegítima a aplicação concomitante da multa isolada por falta de recolhimento de CSLL sobre bases estimadas e da multa de ofício lançada conjuntamente com o montante principal do tributo, quando ambas tiverem por base o mesmo fato apurado em procedimento fiscal.

Veja-se, a título ilustrativo, ementa de acórdão proferido pela CSRF:

MULTA ISOLADA. ANO-CALENDÁRIO DE 2000. FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA EM LANÇAMENTO LAVRADO PARA A COBRANÇA DO TRIBUTO. Incabível a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento de tributo sobre bases estimadas e da multa de ofício exigida no lançamento para cobrança de tributo, visto que ambas penalidades tiveram como base o valor da receita omitida apurado em procedimento fiscal. (Ac. 9101-00.314)

Antes de tudo, mister se faz mencionar que os fatos autuados são anteriores à modificação da redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, introduzida pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, que efetivamente contém a base legal da multa isolada, exigível quando constatada falta de recolhimentos de estimativa.

Quanto à exigência da multa isolada, imposta por falta de recolhimento de estimativa, não é admitida quando, concomitantemente, é exigida multa de ofício sobre idênticos valores. Mostra-se oportuno, inicialmente, analisar a fundamentação legal acerca do assunto.

Nesse passo, na época da ocorrência dos fatos, a matéria era regulada pelo art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, reprisado no art. 957 do RIR/99, a seguir reproduzido:

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 caso 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;

(...)

Parágrafo único As multas de que trata este artigo serão exigidas.

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

W. M.

[Assinatura]

(...)

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.

Como se vê, o comando legal transcrito não autoriza a simultânea aplicação, sobre uma mesma base, da multa referida no inciso I do parágrafo único e da multa referida no inciso IV desse mesmo parágrafo. Aliás, a determinação do inciso IV sequer se subsume ao disposto no *caput* do artigo 44, ao menos na redação anterior. As modificações inseridas pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, que é a reproduzida acima, que aponta como base de cálculo das multas, tanto das ordinárias como das isoladas, "*a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição*", e a estimativa é uma mera antecipação que não caracteriza tributo devido.

E mesmo que se pudessem ter dúvidas sobre a precisa interpretação acerca da simultânea aplicação das multas em questão, socorre a recorrente o artigo 112 do CTN que diz:

Art. 112. A lei tributária que define inflações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I — à capitulação legal do fato;

II — à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou a natureza ou extensão dos seus efeitos;

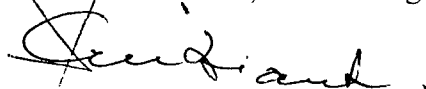
III — à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV — a natureza da penalidade aplicável, ou a sua graduação

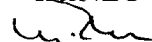
Ademais, é farta a jurisprudência no sentido de inadmitir a concomitância da multa de ofício e da multa isolada sobre uma mesma base de cálculo, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais, cuja ementa está reproduzida acima.

DIANTE DO EXPOSTO, conheço do recurso e oriento meu voto no sentido de DAR-LHE PROVIMENTO.

Sala das Sessões, em 04 de agosto de 2011.



IRINEU BIANCHI - Relator



Voto Vencedor

Conselheiro Eduardo de Andrade, Relator Designado

Neste julgado, manifestou o ilustre Conselheiro Relator Irineu Bianchi seu posicionamento no sentido da impossibilidade de concomitância da multa de ofício, calculada no percentual de 75% sobre o tributo não recolhido com a multa isolada, calculada sobre o não recolhimento de estimativas mensais.

Não obstante estar tal posição escorada em valiosos fundamentos jurídicos, o colegiado divergiu, pelo voto de qualidade, seguindo o entendimento de que ambas as penalidades são devidas na situação verificada.

Assim, designado para redigir o voto vencedor, manifesto meu entendimento no sentido de que a multa de ofício proporcional e a multa isolada por falta de pagamento de estimativas podem coexistir, não havendo dupla incidência sobre idêntico fato.

A multa proporcional tem por fato gerador o crédito devido e não pago apurado ao final do período de apuração, relativo ao tributo ou contribuição apurados naquele período, conforme o art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

Já a multa isolada tem por fato gerador o crédito devido e não pago relativo às estimativas mensais devidas pelo contribuinte optante do lucro real anual, apurado ao final do mês-calendário, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430/96. Vejamos as situações:

Lei nº 9.430/96

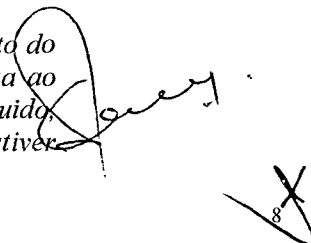
Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

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;

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

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;

Art. 30. A pessoa jurídica que houver optado pelo pagamento do imposto de renda na forma do art. 2º fica, também, sujeita ao pagamento mensal da contribuição social sobre o lucro líquido, determinada mediante a aplicação da alíquota a que estiver



sujeita sobre a base de cálculo apurada na forma dos incisos I e II do artigo anterior.

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.

Neste ponto, entendo que as incidências mensais não são meras antecipações, posto que seu inadimplemento constitui o contribuinte em mora e é sancionado. Desta forma, se constituem o devedor em mora, e ensejam aplicação de penalidades (as quais incidem sobre o não pagamento de obrigações principais) não podem deixar de ser consideradas como obrigações tributárias, pois se não o fossem, restariam violados o art. 3º e o art. 113 do CTN. Assim, são obrigações tributárias compensáveis, porém, com o tributo ou contribuição apurados no final do período de apuração (art. 2º, §4º, IV, da Lei nº 9.430/96).

Esta a saída encontrada pelo legislador, que não as prescreveu como meras antecipações exatamente para poder sancionar seu inadimplemento. Daí ser inócuo reputá-las como meras antecipações, sugerindo seu saneamento com base no recolhimento ao final do exercício, após realizada a apuração anual. Isto porque tal raciocínio vai contra o conteúdo prescritivo desejado pelo legislador, que para garantir tal cumprimento, ainda fez constar que o pagamento é devido mesmo que apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa ao final do exercício.

Note-se, ademais, que a opção mencionada na redação do art. 2º não diz respeito à qualquer faculdade de efetuar ou não o pagamento das estimativas, mas se relaciona com a outra possibilidade prevista em lei, qual seja, a de que o contribuinte opte pela suspensão ou redução do pagamento do imposto, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto ou da contribuição, calculados com base no lucro real do período em curso, nos termos do art. 35 da Lei nº 8.981/95, com a redação dada pela Lei nº 9.065/95, *in verbis*:

Lei nº 8.981/95

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.

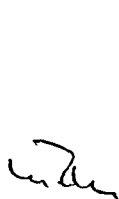
§ 2º Estão dispensadas do pagamento de que tratam os arts. 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

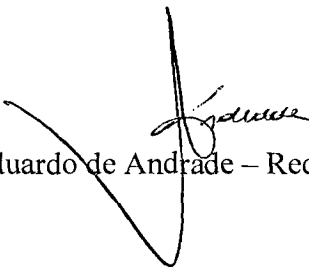
§ 3º O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que neste fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base no disposto nos arts. 28 e 29. (Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995)

§ 4º O Poder Executivo poderá baixar instruções para a aplicação do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995)

Cabe ressaltar, por fim, que as normas que prescrevem ambas as infrações (isolada, por falta de recolhimento de estimativas e proporcional, por falta de recolhimento do tributo ao final do exercício) e cominam as penalidades pela sua violação estão ambas vigentes, não cabendo ao órgão julgador administrativo deixar de observar os efeitos legais daí decorrentes pelo muitas vezes sugerido *efeito confiscatório* derivado da dupla incidência, pois tal afastamento da norma que prescreve a multa isolada implicaria violação do art.26-A do Decreto nº 70.235/72, que veda o afastamento de lei vigente sob fundamento de inconstitucionalidade.

Neste sentido, entendo que possam ambas coexistir, sem que disso resulte qualquer violação ao direito posto.




Eduardo de Andrade – Redator Designado