



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 10680.004021/2005-69  
**Recurso nº** 148.623 Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9101-00.744 – 1ª Turma**  
**Sessão de** 09 de novembro de 2010.  
**Matéria** CSLL  
**Recorrente** Maxitel S.A.  
**Interessado** Fazenda Nacional

**CSLL - MULTA ISOLADA** - Encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido apurado com base no lucro real anual e, dessa forma, não comporta a exigência da multa isolada, seja pela ausência de base imponible, bem como pelo malferimento do princípio da não propagação das multas e da não repetição da sanção tributária.

**CSLL – MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA** – Incabível a aplicação da multa isolada concomitantemente com a multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, dar provimento ao recurso do contribuinte, vencidos os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Viviane Vidal Wagner e Carlos Alberto Freitas Barreto. - **Acórdão nº 9101-00.744**

(assinado digitalmente)

CAIO MARCOS CANDIDO

Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Relator

Participaram do julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto, Francisco Sales Ribeiro de Queiroz, Alexandre de Lima da Fonte Filho, Leonardo de Andrade Couto, Karem Jureidini Dias, Claudemir Rodrigues Malaquias, Antonio Carlos Guidoni Filho, Viviane Vidal Wagner, Valmir Sandri e Suzy Gomes Hoffmann.

## Relatório

Maxitel S/A., inconformada com a decisão consubstanciada no Acórdão n. 101-95.820, que manteve a multa isolada por falta de recolhimento das estimativas mensais, reduzindo seu percentual para 50% por aplicação retroativa da Medida Provisória 303, ingressou, no prazo regimental, com RECURSO ESPECIAL (RE), com fulcro no art. 7º, II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007.

A Recorrente alega divergência jurisprudencial entre Câmaras dos Conselhos de Contribuintes em relação ao cabimento da aplicação concomitante da multa isolada por falta de recolhimento de tributo por estimativa com a multa de ofício sobre o tributo devido com base no lucro real.

É a seguinte a ementa do acórdão recorrido, no que pertine ao alegado dissídio jurisprudencial:

*MULTA DE OFICIO E MULTA ISOLADA — Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano calendário, o lançamento de ofício abrangerá a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos e o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.*

Como paradigmas, indica os Acórdãos 103-22217, 107-08072, 107-08647 e 103-23088

A presidência da Primeira Câmara deu seguimento ao recurso por atendidos os requisitos para sua admissibilidade.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Valmir Sandri, Relator

O recurso atende os requisitos legais para a sua admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

Os Acórdãos 103-22217, 107-08072, 107-08647 e 103-23088, colacionados pela Recorrente se prestam a demonstrar a existência da divergência de entendimentos, reclamando uniformização por esta E. Câmara Superior.

De fato, enquanto no acórdão recorrido o entendimento é no sentido de que é cabível a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de imposto por estimativa juntamente com a multa de ofício sobre o imposto devido com base no lucro real, nos demais julgados indicados o entendimento é de que não é possível a aplicação das duas multas sobre o mesmo valor. Veja-se, por exemplo, a ementa do paradigma 103-23088, no que interessa:

Acórdão 103-23088

*FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA A multa isolada por falta de recolhimento de CSLL sobre base de cálculo mensal estimada não pode ser aplicada cumulativamente com a multa de lançamento de ofício prevista no art. 44, I da Lei 9.430/196 sobre os mesmos valores apurados em procedimento fiscal.*

Sobre esse tema tenho reiteradamente me manifestado no sentido de que a aplicação da multa sobre a falta de recolhimento das estimativas só se justifica quando exigida dentro do próprio período de apuração das antecipações que deixaram de ser recolhida, vez que, encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece a exigência apurada com base no balanço patrimonial encerrado ao final do ano-calendário. Por conseguinte, desaparece o bem jurídico tutelado pela norma sancionadora, no caso, as antecipações que deveriam ter sido recolhidas por estimativas, não havendo, portanto, base para sua exigência.

De fato, os dispositivos legais previstos nos incisos III e IV, § 1º, art. 44 da Lei 9.430/96, em sua versão original, têm como objetivo obrigar o sujeito passivo da obrigação tributária ao recolhimento mensal de antecipações de um provável imposto de renda e contribuição social que poderá ser devido ao final do ano-calendário.

Ou seja, é inerente ao dever de antecipar a existência da obrigação cujo cumprimento se antecipa, e sendo assim, a penalidade só poderá ser exigida durante o ano-calendário em curso, pelo fato de que, com a apuração do tributo (CSL) efetivamente devido ao final do ano-calendário (31.12), desaparece a base imponible daquela penalidade (antecipações), pela ausência da necessária ofensa a um bem juridicamente tutelado que a justifique.

Portanto, com o encerramento do ano-calendário objeto das antecipações, surge, a partir daí, uma nova base imponible, ou seja, a base que irá suportar o tributo efetivamente devido ao final do ano-calendário, surgindo assim à hipótese da aplicação tão-somente do inciso I, § 1º. do referido artigo, caso o tributo não seja pago no seu vencimento e apurado *ex-officio*, mas jamais a aplicação concomitante da penalidade prevista nos incisos III e IV, do § 1º do mesmo diploma legal, até porque a dupla penalidade afronta o disposto no artigo 97, V, c/c o artigo 113 do CTN, que estabelece apenas duas hipóteses de obrigação de dar, sendo a primeira ligada diretamente à prestação de pagar tributo e seus acessórios, e a segunda relativamente à obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas pecuniária por descumprimento de obrigação acessória.

No presente caso, foi dada ciência do auto de infração a contribuinte após o encerramento dos anos-calendário que foram objeto do lançamento, portanto, quando já apurada a base de cálculo da contribuição efetivamente devida no período.

Logo, embora a contribuinte não tenha antecipado ou tenha antecipado a menor a contribuição social sobre o lucro líquido (CSL) nos anos-calendário objeto do presente lançamento, o fato é que a exigência da referida penalidade somente foi consubstanciada após o encerramento do ano-calendário, quando já conhecida a respectiva base de cálculo da contribuição, porquanto, impossível no meu entendimento, coexistir num determinado momento (ocasião do lançamento), duas bases de cálculo para uma mesma exação.

Não fossem os argumentos acima, que no meu entendimento são suficientes para afastar a presente exigência, é de se verificar que se exige também nos presentes autos, em concomitância, a multa de ofício, não devendo também por esse motivo prosperar a exigência ora guerreada.

Isto porque, aplicar a multa proporcional cumulativamente com a multa isolada, em procedimento fiscal, implicaria admitir que, sobre a contribuição apurada de ofício, se aplicaria duas punições, que significaria em relação à falta, a imposição de penalidade desproporcional ao proveito obtido.

Nesse sentido é a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a exemplo de a ementa a seguir transcrita:

*“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ*

*Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003*

*APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA - Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dívida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação.*

*Recurso especial negado.”*

(Acórdão nº CSRF/01-05.838, Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão de 15/04/2008, Conselheiro Relator Marcos Vinícius Neder de Lima)

Dessa forma, ante a jurisprudência desta E. Câmara e pelos argumentos acima exposto, ressalvado o entendimento dos meus pares que entendem pela aplicação da Multa Isolada até o limite do tributo efetivamente devido ao final do ano-calendário, e que ora me acompanham pelas conclusões, entendo que, após o término do ano-calendário não há mais o que se falar na referida penalidade, assistindo razão, portanto, a contribuinte que requer a sua exoneração.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2010.09 de novembro de 2010.

(assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Processo nº 10680.004021/2005-69  
Acórdão n.º **9101-00.744**

**CSRF-T1**  
Fl. 6

---