



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

**Processo n°** 10680.005571/2003-33  
**Recurso n°** Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9101-001.853 – 1ª Turma  
**Sessão de** 29 de janeiro de 2014  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrentes** Fazenda Nacional e  
Fiat Finanças Brasil Ltda

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 1997

DECADÊNCIA - TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - IRRF - PAGAMENTO.

Nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, havendo pagamento, deve ser aplicado o prazo decadencial inserto no artigo 150, § 4º do CTN.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

É incabível a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento de tributo com base em estimativa e da multa de ofício exigida pela constatação de omissão de receitas, por ambas recaírem sobre a receita omitida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso da Fazenda. Vencido o Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão. E, por unanimidade votos, em dar provimento ao Recurso do Contribuinte. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão e Luiz Eduardo de Oliveira Santos. A Conselheira Susy Gomes Hoffmann irá apresentar declaração de voto.

*(Documento assinado digitalmente)*

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente

*(Documento assinado digitalmente)*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 11/03/2014 por JOAO CARLOS DE LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 07/0

4/2014 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, Assinado digitalmente em 11/03/2014 por JOAO CARLOS DE L

IMA JUNIOR

Impresso em 23/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS (Presidente Substituto), MARCOS AURELIO PEREIRA VALADÃO, JOSÉ RICARDO DA SILVA, PLÍNIO RODRIGUES LIMA (Suplente Convocado), KAREM JUREIDINI DIAS, VALMAR FONSECA DE MENEZES, VALMIR SANDRI, JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR, SUSY GOMES HOFFMANN (Vice-Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recursos Especiais de divergência (fls. 120/129) interpostos pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte.

Insurgiram-se os Recorrentes contra o acórdão nº 101-96.032 proferido pelos membros da 1ª Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, os quais por unanimidade de votos, acolheram a preliminar de decadência em relação ao ano de 1997 e no mérito, por maioria de votos, deram provimento parcial ao recurso, para reduzir o percentual da multa isolada para 50%.

O acórdão recorrido foi assim ementado:

“I.R.P.J. — MULTA ISOLADA. — LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. — O Imposto de Renda se submete à modalidade de lançamento por homologação, vez que é exercida pelo sujeito passivo a atividade consistente em determinar a matéria tributável, o cálculo do tributo e o pagamento do "quantum" devido, independente de notificação, sob condição resolutória de ulterior homologação. Assim, dispõe o Fisco do prazo de 5 anos, contado da ocorrência do fato gerador, para homologá-lo ou exigir seja complementado o eventual pagamento antecipadamente efetuado, caso a lei não tenha fixado prazo diferente e não se cuide da hipótese de sonegação, fraude ou conluio (ex-vi do disposto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN).

MULTA ISOLADA. "Ex vi" do disposto no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com as alterações introduzidas pela Medida Provisória nº 351, de 2007, tem incidência a penalidade pecuniária isoladamente aplicada, à alíquota de 50% (cinquenta por cento), sobre o valor do pagamento mensal devido sob a forma de estimativa, que deixar de ser oportunamente paga.”

A Fazenda Nacional apresentou recurso contra a parte do acórdão que reconheceu a decadência. Argumentou que no lançamento por homologação o que se

homologa é o pagamento e na sua falta é cabível” o lançamento de ofício, em que o prazo decadencial deve ser contado pela regra do 173, I do CTN.

Afirmou que o entendimento consignado no acórdão recorrido diverge da jurisprudência deste Conselho. Trouxe como paradigma os acórdãos cujas ementas seguem transcritas:

“IRPJ - LANÇAMENTO EX OFFICIO - PRAZO DECADENCIAL - Tratando-se de lançamento de ofício, o prazo decadencial é contado pela regra do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.” (Acórdão CSRF/01-03.103)

“IRF - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO X LANÇAMENTO DE OFÍCIO - DECADÊNCIA: No lançamento por homologação o que se homologa é o pagamento. Constatada pelo Fisco falta de pagamento de tributo ou insuficiência do pagamento, objeto de auto de infração, a hipótese é de lançamento ex-offício. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando ocorrer dolo, fraude ou simulação o termo inicial da decadência é um dos previstos pela regra geral do artigo 173 do Código Tributário Nacional.” (CSRF/01-01.994).

Por fim, pugnou pela reforma do acórdão recorrido para que seja aplicada a regra decadencial do artigo 173, I, do CTN.

Em sede de exame de admissibilidade (fl. 303) foi dado seguimento ao Recurso.

O contribuinte apresentou contrarrazões (fls. 317) afirmando, preliminarmente, que o recurso da Fazenda Nacional não deve ser conhecido, pois se fundamenta na existência de divergência jurisprudencial, mas apresenta simples transcrição das ementas dos acórdãos paradigmas, sem comprovar a identidade fática entre o presente feito e os acórdãos divergentes.

Ademais, sustentou que o prazo decadencial aplicável é aquele previsto no artigo 150, §4º do CTN, em razão da existência de pagamento.

Por fim, na hipótese de conhecimento do recurso da Fazenda Nacional, pugnou pela manutenção do acórdão recorrido na parte que reconheceu a decadência do direito de lançar.

O contribuinte apresentou, ainda, Recurso Especial (fls. 348/356), afirmando a existência de divergência jurisprudencial em relação à aplicação concomitante das multas de ofício e isolada após o encerramento do ano-calendário.

Trouxe como paradigma os acórdãos cujas ementas seguem transcritas:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA - O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 preceitua que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade pelo não-recolhimento de estimativa quando a fiscalização apura, após o encerramento do exercício, valor de estimativas superior ao imposto apurado em sua escrita fiscal ao final do exercício.

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 dúvida 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.”

(Acórdão 01-05.875)

“APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA — 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. Assim, a primeira conduta é meio de execução da segunda. A aplicação concomitante de multa de ofício e de multa isolada na estimativa implica em penalizar duas vezes o mesmo contribuinte, pela imputação de penalidades de mesma natureza, já que ambas estão relacionadas ao descumprimento de obrigação principal que, por sua vez, consubstancia-se no recolhimento de tributo.”

(Acórdão CSRF/01-05845)

Por fim, pugnou pela reforma do acórdão recorrido para que seja afastada a aplicação da multa isolada sobre o valor do IRPJ que seria devido por estimativa no ano de 1998.

Em sede de exame de admissibilidade (fl. 383) foi dado seguimento ao

**Recurso.**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 11/03/2014 por JOAO CARLOS DE LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 07/0

4/2014 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, Assinado digitalmente em 11/03/2014 por JOAO CARLOS DE L

IMA JUNIOR

Impresso em 23/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, afirmando que diante da ausência de pagamento do IRPJ devido no encerramento do ano-calendário, bem como das estimativas mensais desse imposto devidas ao longo do ano, foi correta a aplicação das multas de ofício e isolada. Pugnou pela manutenção do acórdão recorrido nesta parte.

É o relatório.

### Voto

Conselheiro João Carlos de Lima Junior, Relator.

Os recursos preenchem os requisitos de admissibilidade, deles tomo conhecimento.

Em relação ao Recurso da Fazenda Nacional, preliminarmente, cumpre a análise da regra que deverá reger o prazo decadencial aplicável ao lançamento tributário para exigência do IRPJ e da CSLL: o artigo 173, inciso I, ou o artigo 150, §4º, ambos do CTN.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do Recurso Especial repetitivo 973.733/SC, firmou o entendimento de que havendo pagamento, ainda que não seja integral, estará ele sujeito à homologação e, por isso, deve ser aplicado para o lançamento o prazo previsto no § 4º, do artigo 150, do CTN (de cinco anos a contar do fato gerador). A citada decisão foi assim ementada:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE. 1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito. (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008).

Em consonância com a jurisprudência mencionada, para a definição do termo inicial do prazo de decadência há de se considerar o cumprimento do sujeito passivo do dever de se antecipar à autuação da autoridade fiscal para a constituição do crédito tributário. Foi o que ocorreu no presente no caso.

Da análise dos autos, verifica-se às fls. 69 que houve retenção na fonte de tributo devido. O Imposto de Renda Retido na Fonte consiste em uma obrigação tributária principal em que a pessoa jurídica ou equiparada está obrigada a reter do beneficiário da renda, o imposto correspondente.

No caso ora em análise temos que: i) trata de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, ii) houve retenção na fonte de tributo devido; iii) a data dos fatos geradores em debate compreende os anos calendário de 1997 e 1998; iv) a ciência do contribuinte do auto de infração se deu em 29/04/2003.

Do exposto, tendo em vista que houve retenção na fonte e que esta equiparase ao pagamento, deve ser aplicada a regra do artigo 150, §4º, do CTN. Assim, relativamente ao ano calendário de 1997, decaiu direito do Fisco de constituir o crédito tributário.

Portanto, nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Em relação ao recurso do Contribuinte, o qual trata da manutenção da multa isolada aplicada pela falta de recolhimento de estimativas, o acórdão recorrido comporta reforma.

No caso em análise, o Fisco constatou insuficiência de recolhimento dos tributos e lançou o imposto acrescido da multa de lançamento de ofício, além de impor cobrança de multa isolada sobre as estimativas não recolhidas.

Entendo ser incabível a multa isolada, pois esta foi aplicada concomitantemente à multa de ofício sobre a mesma base apurada em procedimento fiscal, o que caracterizou dupla penalização do contribuinte.

Neste mesmo sentido é a jurisprudência pacífica desta 1ª Turma da CSRF, conforme se verifica das ementas a seguir transcritas, as quais fundamentam o presente voto:

“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 9.430/96, sobre os mesmos valores apurados em procedimento fiscal.”

(Processo 14041.000389/2004-53. Acórdão 9101-00.713 – 1ª Turma CSRF)

“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 imponível, 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.”

(Processo 10680.004021/2005-69. Acórdão 9101-00.744 – 1ª Turma CSRF)

“MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA EM LANÇAMENTO LAVRADO PARA A COBRANÇA DO TRIBUTO. Conforme precedentes da CSRF são incabíveis a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento sobre bases estimadas e da multa de ofício exigida no lançamento para cobrança de tributo quando ambas as penalidades tiveram como base o valor da receita omitida apurada em procedimento fiscal.”

(Processo 10680.720360/2006-77. Acórdão 9101-001.043 — 1ª Turma 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 as penalidades tiveram como base o valor da receita omitida apurado em procedimento fiscal.”

(Processo 10930.003123/2001-44. Acórdão 9101-00.112 — 1ª Turma CSRF)

“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 as penalidades tiveram como base os valores apurados em procedimento fiscal para lançamento de IRPJ e CSLL.”

(Processo 10855.002105/2003-57. Acórdão 9101-00.196 — 1ª Turma CSRF)

Portanto, **dou provimento ao Recurso Especial do Contribuinte** para afastar o lançamento da multa isolada.

É como voto.

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR - Relator

CÓPIA