



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

Processo n° 10680.009847/2007-86
Recurso n° 512.271 Voluntário
Acórdão n° 1201-00.333 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de setembro de 2010
Matéria IRPJ e outro
Recorrente Arezzo Indústria e Comércio Ltda
Recorrida 4ª Turma da DRJ/BHE

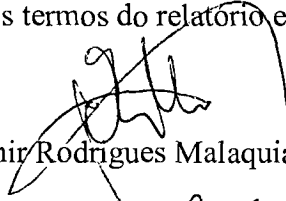
Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

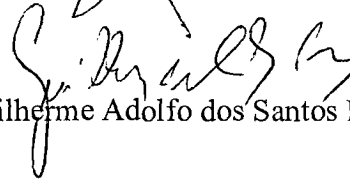
Exercício: 2004

Ementa: **MULTA ISOLADA** – a multa isolada pelo descumprimento do dever de recolhimentos antecipados deve ser aplicada sobre o total que deixou de ser recolhido, ainda que a apuração definitiva após o encerramento do exercício redunde em montante menor. Pelo princípio da absorção ou consunção, contudo, não deve ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar, na mesma medida em que houver aplicação de sanção sobre o dever de recolher em definitivo. Esta penalidade absorve aquela até o montante em que suas bases se identificarem, o que ocorreu integralmente no presente lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


 Claudemir Rodrigues Malaquias - Presidente.


 Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator.

EDITADO EM: 23 MAR 2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Claudemir Rodrigues Malaquias, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Regis Magalhães Soares Queiroz, Marcelo Cuba Netto, Rafael Correia Fuso, Antonio Carlos Guidoni Filho.

Relatório

O objeto da autuação é constituído pelo lançamento de IRPJ e CSLL mais acréscimos legais, bem como de multas isoladas em razão do não recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL.

Desde a impugnação, o objeto da lide se resume à contestação das multas isoladas.

A defesa alegou, na impugnação, a concomitância entre as sanções proporcionais e as isoladas, mas a decisão recorrida manteve as punições em razão de as considerar independentes.

No recurso voluntário (fls. 187 a 193), a defesa reiterou a mesma razão apresentada na peça impugnatório.

É o relatório do essencial.



Processo nº 10680.009847/2007-86
Acórdão n.º 1201-00.333

S1-C2T1
Fl. 2

196

A

Voto

Conselheiro Relator, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

As regras sancionatórias são em múltiplos aspectos totalmente diferentes das normas de imposição tributária, a começar pela circunstância essencial de que o antecedente das primeiras é composto por uma conduta antijurídica, ao passo que das segundas se trata de conduta lícita.

Dessarte, em múltiplas facetas o regime das sanções pelo descumprimento de obrigações tributárias mais se aproxima do penal que do tributário.

Pois bem, a Doutrina do Direito Penal afirma que, dentre as funções da pena, há a PREVENÇÃO GERAL e a PREVENÇÃO ESPECIAL.

A primeira é dirigida à sociedade como um todo. Diante da prescrição da norma punitiva, inibe-se o comportamento da coletividade de cometer o ato infracional. Já a segunda é dirigida especificamente ao infrator para que ele não mais cometa o delito.

É, por isso, que a revogação de penas implica a sua retroatividade, ao contrário do que ocorre com tributos. Uma vez que uma conduta não mais é tipificada como delitiva, não faz mais sentido aplicar pena se ela deixa de cumprir as funções preventivas.

Essa discussão se torna mais complexa no caso de descumprimento de deveres provisórios ou excepcionais.

Hector Villegas, (em Direito Penal Tributário. São Paulo, Resenha Tributária, EDUC, 1994), por exemplo, nos noticia o intenso debate da Doutrina Argentina acerca da aplicação da retroatividade benigna às leis temporárias e excepcionais.

No direito brasileiro, porém, essa discussão passa ao largo há muitas décadas, em razão de expressa disposição em nosso Código Penal, no caso, o art. 3º:

Art. 3º - A lei excepcional ou temporária, embora decorrido o período de sua duração ou cessadas as circunstâncias que a determinaram, aplica-se ao fato praticado durante sua vigência.

O legislador penal impediu expressamente a retroatividade benigna nesses casos, pois, do contrário, estariam comprometidas as funções de prevenção. Explico e exemplifico.

Como é previsível a cessação da vigência de leis extraordinárias e certa em relação às temporárias, a exclusão da punição implicaria a perda de eficácia de suas determinações, uma vez que todos teriam a garantia prévia de, em breve, deixarem de ser punidos. É o caso de uma lei que impõe a punição pelo descumprimento de tabelamento temporário de preços. Se após o período de tabelamento, aqueles que o descumpriram não fossem punidos e eles tivessem a garantia prévia disso, por que então cumprir a lei no período em que estava vigente?

Ora, essa situação já regrada pela nossa codificação penal é absolutamente análoga à questão ora sob exame, pois, apesar de a regra que estabelece o dever de antecipar não ser temporária, cada dever individualmente considerado é provisório e diverso do dever de recolhimento definitivo que se caracterizará no ano seguinte.

Nada obstante, também entendo que as duas sanções (a decorrente do descumprimento do dever de antecipar e a do dever de pagar em definitivo) não devem ser aplicadas conjuntamente pelas mesmas razões de me valer, por terem a mesma função, dos institutos do Direito Penal.

Nesta seara mais desenvolvida da Dogmática Jurídica, aplica-se o Princípio da Consunção. Na lição de Oscar Stevenson, “pelo princípio da consunção ou absorção, a norma definidora de um crime, cuja execução atravessa fases em si representativas desta, bem como de outras que incriminem fatos anteriores e posteriores do agente, efetuados pelo mesmo fim prático”. Para Delmanto, “a norma incriminadora de fato que é meio necessário, fase normal de preparação ou execução, ou conduta anterior ou posterior de outro crime, é excluída pela norma deste”. Como exemplo, os crimes de dano absorvem os de perigo. De igual sorte, o crime de estelionato absorve o de falso. Nada obstante, se o crime de estelionato não chega a ser executado, pune-se o falso.

É o que ocorre em relação às sanções decorrentes do descumprimento de antecipação e de pagamento definitivo. Uma omissão de receita, que enseja o descumprimento de pagar definitivamente, também acarreta a violação do dever de antecipar. Assim, pune-se com multa proporcional. Todavia, se há uma mera omissão do dever de antecipar, mas não do de pagar, pune-se a não antecipação com multa isolada.

Assim, consideramos imperioso verificar se houve, em relação aos fatos que ensejaram a autuação de multas isoladas, também a imposição de multa proporcional e em que medida.

A autuação dos tributos e acréscimos, bem com das multas isoladas teve por fundamento o não recolhimento de estimativas. A autoridade fiscal não acatou compensações de estimativas realizadas exclusivamente na escrituração contábil, sem a formalização em documentos próprios.

Pelos termos de constatação fiscal (fls. 17 a 20, e 30 a 33) e, principalmente, pelos demonstrativos (fls. 21 e 34), verificamos que a falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e de CSLL reduziu na mesma medida os valores definitivos destes dois tributos e, assim, ensejou a constituição do crédito com multa proporcional, o que caracteriza a absorção integral das multas isoladas pelas proporcionais.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por dar provimento integral ao recurso voluntário.

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

197
CR

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA CÂMARA - PRIMEIRA SEÇÃO

PROCESSO : 10680.009847/2007-86

TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília 13 de maio de 2011.

M	
F	
C	<i>M. Rodrigues</i>
A	Maria Conceição de Sousa Rodrigues
R	Secretária da Segunda Câmara da
F	Primeira Seção

Ciência

Data: 26 / 07 / 2011

Nome:
Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

- apenas com ciência;
 com Recurso Especial;
 com Embargos de Declaração.

Maria Conceição de Sousa Rodrigues
 Maria Conceição de Sousa Rodrigues
 Procuradora da Fazenda Nacional

MINISTERIO DA FAZENDA

SISTEMA COMUNICACAO E PROTOCOLO - COMPROT

RELACAO DE MOVIMENTACAO - RM


Nº 24485
RELACAO:

DATA 08/07/2011
MOV.:

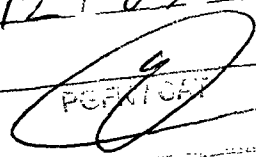
() Malote () R. Postal: _____


ORGAO ORIGEM : 01.15169-0 CARF-MF-DF
ORGAO DESTINO : 01.37491-5 PGFN-COCAT-DF

198
214

RESPONSAVEL PELA EMISSAO	MATRICULA/CPF	ASSINATURA
MARIA DE LOURDE	169.183.551-04	

Nº PROCESSO	SEQ.	VOLUME	PROC. JUNTADO
16327.000838/2003-10	0011	0004	-
10680.009847/2007-86	0006	0001	- + ANEXO
19647.015719/2007-52	0005	0002	- 0001
17883.000017/2006-75	0011	0001	-
11020.002825/2007-21	0008	0003	-
14041.000407/2007-40	0010	0005	-

Em 12/07/11

 PGFN/CAT

RECEBIDO
 Em 12/7/11

 Mario Monteiro Pereir
 PGFN/CAT259

123

RESPONSAVEL PELA RECEPCAO	MATRICULA/CPF	ASSINATURA
_____	_____	_____

DATA RECEBIMENTO: __/__/__ CARIMBO:

DOCUMENTO EMITIDO PELO COMPROT EM 08/07/2011 AS 13:24 IMPRESSO EM 08/07/2011

MINISTERIO DA FAZENDA
SISTEMA COMUNICACAO E PROTOCOLO - COMPROT
RELACAO DE MOVIMENTACAO - RM

Nº 13187
RELACAO:
DATA 27/07/2011
MOV.:



() Malote () R. Postal: _____

ORGAO ORIGEM : 01.37491-5 PGFN-COCAT-DF
ORGAO DESTINO : 01.15169-0 CARF-MF-DF

RESPONSAVEL PELA EMISSAO MATRICULA/CPF
EDERSON OVIDIO 020.542.611-57

ASSINATURA

NºPROCESSO SEQ. VOLUME PROC. JUNTADO
10680.009847/2007-86 0007 0001

1º e 2º Cam. 10º - 1004 1 REC.

RESPONSAVEL PELA RECEPCAO MATRICULA/CPF ASSINATURA

DATA RECEBIMENTO: __/__/__ CARIMBO:

Maria Carolina de Sousa Rodrigues
Nº 000660 - AGENTE ADMINISTRATIVO
27/07/11

DOCUMENTO EMITIDO PELO COMPROT EM 27/07/2011 AS 09:46 IMPRESSO EM 27/07/2011



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

ILUSTRÍSSIMO(A) SENHOR(A) CONSELHEIRO(A)-PRESIDENTE DA COLETA SEGUNDA
CÂMARA DA PRIMEIRA SEÇÃO DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo: 10680.009847/2007-86
Recorrente: UNIÃO (FAZENDA NACIONAL)
Recorrida: AREZZO INDUSTRIA E COMERCIO LTDA

A **FAZENDA NACIONAL**, por sua procuradora infrafirmada, com fundamento no art. 67, do Anexo II, da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que aprova o Regimento Interno do CARF, vem interpor **RECURSO ESPECIAL** contra o r. acórdão de fls. 195-196-v, proferido por esta colenda Câmara no processo administrativo em epígrafe, requerendo seu regular processamento e posterior remessa à egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Pede deferimento.

Brasília/DF, 26 de julho de 2011.

Maria Concília de Aragão Bastos
Maria Concília de Aragão Bastos

Procuradora da Fazenda Nacional

MA
Márcia Aparecida de Souza Rodrigues
1ª DIRETORIA-GERAL DE RECURSOS FISCAIS
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
07/07/11



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

RAZÕES DO RECURSO ESPECIAL

Colenda Turma,
Eminentes Conselheiros,

A) BREVE SÍNTESE DOS FATOS

Tratam os autos de lançamentos de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), bem assim de multas isoladas pela falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL estimados.

A DRJ, manteve plenamente exigível o lançamento das multas isoladas. Neste sentido, o seguinte trecho da manifestação da DRJ (fls. 183): *Observa-se que, no caso sob exame, duas infrações de natureza diversa estão caracterizadas, aplicando-se punições de natureza diversa: a falta de pagamento de IRPJ devido na declaração de ajuste não se confunde com a falta de pagamento de IRPJ devido por estimativas mensais e, assim, cada uma destas infrações recebe tratamento diverso.*

Em Segunda Instância, no ponto em que interessa ao presente recurso a matéria restou assim decidida:

*" ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ
Exercício: 2004*



MULTA ISOLADA. A multa isolada pelo descumprimento do dever de recolhimentos antecipados deve ser aplicada sobre o total que deixou de ser recolhido, ainda que a apuração definitiva após o encerramento do exercício redunde em montante menor. Pelo princípio da absorção ou consunção, contudo, não deve ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar, na mesma medida em que houver aplicação de sanção sobre o dever de recolher em definitivo. Esta penalidade absorve aquela até o montante em que suas bases se identificarem, o que ocorreu integralmente neste lançamento.”

Sendo assim, o presente recurso visa, tão somente, discutir a possibilidade de se aplicar, a multa isolada, devida pela falta de pagamento das estimativas de IRPJ, no exercício de 2004.

Tecidas tais considerações, passemos a demonstrar doravante as razões pelas quais merece ser reformado o v. acórdão ora recorrido.

B) DA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL EXISTENTE

De acordo com o artigo 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais caberá recurso especial de “decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF”.

O voto-condutor do acórdão ora recorrido, proferido pela e. Câmara *a quo*, determinou a exclusão, do Auto de Infração em foco, da multa isolada prevista no art. 44, § 1º, inc. IV da Lei 9.430/96, por considerar que:

“A autuação dos tributos e acréscimos, bem como as multas isoladas teve por fundamento o não recolhimento de estimativas. A autoridade fiscal não acatou as compensações de estimativas realizadas exclusivamente na escrituração contábil, sem a formalização em documentos próprios. Pelos termos de constatação fiscal (fls. 17 a 20, 30 a 33) e, principalmente, pelos demonstrativos (fls. 21 a 34), verificamos que a falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e de CSLL reduziu na mesma medida os valores definitivos destes dois tributos e, assim,, ensejou a constituição do crédito com multa proporcional, o que caracteriza a absorção integral das multas isoladas pelas proporcionais.” (fl. 196-v)

Vê-se, portanto, que a e. Câmara *a quo* entendeu ser descabida a aplicação da multa isolada quando a empresa apura prejuízo anual e base de cálculo negativa.



Diferentemente, o **acórdão 105-17.427**, exarado pela e. 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes em 06 de fevereiro de 2009, considerou ser legítima a aplicação isolada por falta de recolhimento de contribuição social e IRPJ, a destempo, com o pagamento de juros e correção monetária .

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 2002, 2003, 2004.

EMENTA: IRPJ E CSLL - MULTA ISOLADA - FALTA DE PAGAMENTO DO IRPJ E OU CSLL COM BASE NO LUCRO ESTIMADO - A regra é o pagamento com base no lucro real apurado no trimestre, a exceção é a opção feita pelo contribuinte de recolhimento do imposto e adicional determinados sobre base de cálculo estimada. A Pessoa Jurídica somente poderá suspender ou reduzir o imposto devido a partir do segundo mês do ano calendário, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculados com base no lucro real do período em curso. (Lei nº 8.981/95, art. 35 c/c art. 2º Lei nº 9.430/96)

A falta de recolhimento ou recolhimento a menor, está sujeita à multa de 50%, quando o contribuinte não demonstra ser indevido o valor do IRPJ OU CSL do mês em virtude de recolhimentos excedentes em períodos anteriores. (Lei nº 9.430/96 44 com redação dada pelo artigo 14 da MP 351/2007).

A base de cálculo da multa é o valor do imposto calculado sobre lucro estimado não recolhido ou diferença entre a devido e o recolhido até a apuração do lucro real anual. A partir da apuração do lucro real anual, o limite para a base de cálculo da sanção é a diferença entre o imposto anual devido e a estimativa obrigatória, se menor. (Lei nº 9.430/96 art. 44 caput c/c § 1º inciso IV e Lei 8.981/95 art. 35 § 1º letra "b").

A multa pode ser aplicada tanto dentro do ano calendário a que se referem os fatos geradores, como nos anos subseqüentes dentro do período decadencial contado dos fatos geradores. Se aplicada depois do levantamento do balanço a base de cálculo da multa isolada é a diferença entre o lucro real anual apurado e a estimativa obrigatória recolhida.

Diante da impossibilidade de verificação da existência ou não de lucro no final do exercício, por culpa da empresa, deve ser mantido o lançamento."

Em outro julgado, desta feita o **acórdão 101-94858**, proferido pela e. 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, em 23/02/2005, também asseverou:

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – AC. 1998. ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE – descabe em sede de instância administrativa a discussão acerca da ilegalidade de dispositivos legais, matéria sob a qual tem competência exclusiva o Poder Judiciário.

NORMAS PROCESSUAIS - CONCOMITÂNCIA DE RECURSO ADMINISTRATIVO E AÇÃO JUDICIAL – A impetração de Ação Judicial para discussão da mesma matéria tributada no Auto de Infração, importa em renúncia ao litígio administrativo, impedindo o conhecimento do mérito do recurso, resultando em constituição definitiva do crédito tributário na esfera administrativa.

A



LANÇAMENTO DE MULTA DE OFÍCIO - CABIMENTO - SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO INFRINGENTES APÓS LANÇAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO - PROCESSO JUDICIAL EM CURSO - É cabível a manutenção de multa de ofício lançada na ausência de condição suspensiva da exigibilidade do crédito tributário. Apesar dos efeitos infringentes da decisão nos Embargos de Declaração publicados depois da ciência do lançamento, na data deste não havia suspensão da exigibilidade do crédito tributário. A pendência de decisão judicial é questão prejudicial à exclusão da multa de ofício, por isso, esta deve ser mantida até a decisão judicial do mérito, que se for favorável à tese da autuada resultará em sua extinção.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - VALOR DECLARADO COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA - INEXISTÊNCIA DE CONDIÇÃO SUSPENSIVA - DECLARAÇÃO INEXATA - CABIMENTO - Cabível o lançamento de ofício de parcela equivocadamente informada na DIPJ como estando com sua exigibilidade suspensa, por caracterizar a "declaração inexata" constante da parte final do inciso I do artigo 44 da lei nº 9.430/1996.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA - Cabível a aplicação de multa de ofício, aplicada isoladamente, na falta de recolhimento da CSLL com base na estimativa dos valores devidos, por expressa previsão legal.

MULTA DE OFÍCIO - MESMA BASE DE CÁLCULO - APLICAÇÃO EM DUPLICIDADE - O lançamento de duas multas de ofício, sobre a mesma base de cálculo, é possível, visto tratar-se de duas infrações à lei tributária, tendo por consequência a aplicação de duas penalidades distintas.
Recurso voluntário não provido".

Releva conferir trecho da fundamentação do acórdão acima transcrito:

"Quanto à exigência de multa isolada pela falta de recolhimento mensal da CSLL, com base na estimativa, estatuída pelo inciso IV do parágrafo único do artigo 44 da lei nº 9.430/1996, não há qualquer erro na sua aplicação.

A multa de ofício é penalidade a ser aplicada quando o contribuinte incorre em fato previsto como infração fiscal. No caso presente a recorrente deixou de recolher os valores devidos a título de CSLL com base na estimativa devidos mensalmente nos períodos de apuração de agosto e setembro de 1997, de fevereiro a dezembro de 1998 e de setembro de 1999.

A afirmação de que não se pode aplicar a multa isolada, pois o dispositivo legal em que se fundamenta contraria o CTN, que não prevê outra multa isolada que não a devida pelo descumprimento de obrigação acessória, não encontra respaldo no próprio CTN, que estabelece em seu artigo 97, V, que a lei pode estabelecer a cominação de penalidades para as ações e omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas. A lei nº 9.430/1996 em seu artigo 2º estabeleceu a opção para a pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real efetuar o recolhimento do tributo em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada e, em seu artigo 44, parágrafo único, inciso IV, prevê a penalidade a ser aplicada à pessoa jurídica que deixar de fazê-lo, conforme o disposto no artigo 97, V do CTN.



O artigo 28 da lei nº 9.430/1996 estabelece que as normas da legislação vigente, entre elas o artigo 2º aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Alegar que os recolhimentos por estimativa perdem sua eficácia após a devida apuração do imposto pelo lucro real não tem qualquer implicação com a imposição da multa de ofício, posto que aquela, como vimos, é penalidade a ser aplicada pela falta de recolhimento mensal da contribuição por estimativa, fato este que se consumou naqueles momentos. *Observe-se que não houve o lançamento do valor do imposto que deveria ter sido pago mensalmente.” (grifou-se)*

Note-se que o acórdão recorrido considera que a multa isolada merece ser relevada pela inexistência de saldo de imposto a pagar no ajuste; por outro lado, os acórdãos apontados como paradigmas, consideram, em **divergência** com o acórdão recorrido, que, por expressa determinação legal, os recolhimentos por estimativa perdem sua eficácia após a devida apuração do imposto pelo lucro real não tem qualquer implicação com a imposição da multa de ofício, posto que aquela, como vimos, é penalidade a ser aplicada pela falta de recolhimento mensal da contribuição por estimativa, fato este que se consumou naqueles momentos.

Dessa forma, uma vez evidenciada a divergência jurisprudencial existente entre a Câmara *a quo* e as e. 1ª e 5ª Câmaras do 1º Conselho de Contribuintes, no que toca à possibilidade, ou não, de aplicação da multa isolada, passa-se a demonstrar doravante as razões pelas quais merece ser adotado o entendimento exarados nos paradigmas, reformando-se, assim, o v. acórdão ora recorrido.

C) DA POSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA

Analisando-se os autos, vê-se que a aplicação da multa isolada, fundada no art. 44, §1º, IV, da Lei 9.430/96 (hoje, inciso II, deste Instrumento Legal), foi aplicada em razão do descumprimento, pela Recorrida, do modo de pagamento do IRPJ e da CSLL sobre base de cálculo estimada (art. 2º da Lei 9.430/96).

A desobediência às leis tributárias inflige ao sujeito passivo uma penalidade, desde que prevista em lei. Para cada ato em desacordo com a determinação legal impõem-se a correspondente sanção.

O art. 44, § 1º, IV da Lei 9.430/96 impôs ao optante pela apuração do lucro real anual o dever de recolher mensalmente estimativas de lucro que serão ajustadas ao fim



do período-base. Quando o contribuinte desobedece a norma que impõe tal obrigação há ofensa àquele dispositivo legal.

Se o contribuinte, além, de não ter recolhido as estimativas, não declarar o tributo devido ou declará-lo de forma insuficiente, haverá violação de outra imposição legal que não é mais a de recolher as estimativas, mas de pagar o imposto de renda no seu montante devido (art. 2º, § 3º da Lei 9.430/96).

A multa isolada deve incidir sobre as bases de cálculo estimadas. Essas antecipações, como o próprio nome diz, não equivalem ao tributo efetivamente devido, mas, consoante a jurisprudência pacificada dos Conselhos de Contribuintes, são meros adiantamentos do tributo, que será calculado ao final do ano. Como se sabe, nem sempre o conjunto dessas antecipações pagas equivalerá ao tributo efetivamente devido, já que, no cálculo do imposto, feito por ocasião do Ajuste Anual, o contribuinte poderá deduzir determinadas despesas incorridas no decorrer do ano.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 30/36, foi constatado:

8. Assim, não apenas o IRPJ devido na apuração anual foi superior ao efetivamente pago e/ou declarado pela empresa, ocasionando insuficiência de recolhimento do imposto relativo ao ajuste de 2003, como também o imposto pago e/ou declarado por estimativa mensal com base em balanço de suspensão ou redução foi insuficiente em relação ao efetivamente devido em alguns períodos de apuração no respectivo ano. Em virtude do exposto, efetuou-se o lançamento de multa isolada de 50% relativa às parcelas de IRPJ não declaradas e/ou pagas, apuradas com base em balanço de redução levantado nos meses de abril, maio e agosto de 2003, em conformidade com o disposto nos artigos 43 e 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo artigo 14, da Medida provisória nº 351/07, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007....."

Consoante o disposto no art. 44, inciso II, alínea "b" da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007, é devida a multa isolada de 50% sobre o valor do tributo estimado que deixou de ser recolhido, ainda que no ajuste anual não tenha sido apurado tributo a pagar:

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

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:



(...)

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.

Consoante asseverado pela instância a quo:

“Observa-se que, no caso sob exame, duas infrações de natureza diversa estão caracterizadas, aplicando-se punições de natureza diversa: a falta de pagamento de IRPJ devido na declaração de ajuste não se confunde com a falta de pagamento de IRPJ devido por estimativas mensais e, assim, cada uma destas infrações recebe tratamento diverso.

Por isto elas devem ser aplicadas, não cabendo razão à impugnante.

Com relação às jurisprudências citadas na defesa, cabe observar que apenas as partes envolvidas podem se aproveitar de suas conclusões, uma vez que não gozam de status de legislação tributária e não vinculam a Administração Tributária Federal.

Assim, ante todo o exposto, voto no sentido de considerar procedentes os lançamentos da multa isolada sobre o IRPJ e a CSLL.”

Por outro lado, o Código Tributário Nacional prevê, em seu art. 97, o seguinte, verbis:

“Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades” (Grifos não constantes do original).

O fato de estar sendo exigido da Recorrida a multa de ofício decorrente do não pagamento de tributo não impede a incidência da multa prevista no art. 44, §1º, IV, da Lei 9.430/96 (atual inciso II do art. 44 da mesma Lei), uma vez que a lei não dispensa a cobrança de penalidade nesses casos. Sob essa ótica, vê-se que a e. Turma a quo criou nova hipótese de



dispensa da multa isolada, não prevista na legislação, qual seja, a cobrança, concomitante, de multa de ofício decorrente do não pagamento do tributo, o que não pode ser admitido.

Do mesmo modo, o juízo de equidade não pode ser utilizado para subsidiar a exclusão da citada penalidade.

A criação de nova hipótese de dispensa de multa isolada não configura integração ou interpretação extensiva da norma, mas, evidentemente, uma novidade no ordenamento jurídico. Tal procedimento, quando efetuado pelo aplicador da lei, decorre de um juízo de equidade, conforme a autorizada doutrina de ALIOMAR BALEEIRO, verbis:

“Provavelmente, nenhum tema de interpretação e aplicação das leis tem gerado, ao longo dos séculos, tantas controvérsias e dissertações quanto o da equidade, admitida expressamente pelo art. 108, IV do nosso CTN. (...)”

Essa extrema flexibilidade do ex aequo et bono vem sendo disciplinada, até certo ponto, pela doutrina, que define os casos e limites de sua aplicação. A. Silveira, depois de ponderar que a equidade pode ser considerada sob o ponto de vista sociológico, aponta-lhe as seguintes funções: a) no entendimento dos contratos e práticas costumeiras; b) na interpretação das fontes, com o predomínio da finalidade da lei sobre sua letra, preferindo-se a mais benigna e humana; c) na adaptação da norma às circunstâncias singulares do caso concreto: ‘muitas vezes sucede que a generalidade com que foi concebida a norma impede sua correta aplicação às circunstâncias do caso concreto’; e) (sic) na integração das lacunas da norma, como recurso à insuficiência desta; f) na decisão fora das normas, ex aequo et bono (CC, art. 1.037, p. ex.).

(...)

Pela equidade, o intérprete e o aplicador não só suprirão a lei silente, mas também interpretarão e adaptarão a lei que se apresentar absurda, em sua impersonalidade e generalidade abstrata, para as condições inusitadas do caso especial concreto.

A autoridade fiscal e o juiz, à falta de elementos no art. 108, I, II e III, encontram na equidade, se lhe é concedida expressamente, condição exigida pelo art. 127 do CPC/73, meios de suprir a falta de norma adequada no caso singular, ou mesmo para amortecer essa norma, se nas circunstâncias específicas ou inéditas ela conduzir ao iníquo ou ao absurdo, um e outro inadmissíveis dentro do sistema geral do Direito e da consciência jurídica contemporânea em nosso País ou em nosso tipo de estrutura econômica, política, social e institucional.” (BALEEIRO, Aliomar, in Direito Tributário Brasileiro, 11ª Edição, Forense, pp. 682 e 683. Grifos não constantes do original).

Ocorre que, como lembra ALIOMAR BALEEIRO, o emprego do juízo de equidade no ordenamento jurídico brasileiro tem que estar expressamente autorizado por lei. Tal dogma é um dos fundamentos do ordenamento pátrio, vez que a Constituição Federal de 1988, em seu art. 5º, inc. II, não admite a existência de outra fonte do direito senão a lei formal

(ou atos equiparados a lei formal, como as medidas provisórias, leis delegadas, e outros previstos no art. 59 da CF/88). Portanto, o aplicador da lei é obrigado a decidir com base na norma disposta, mas pode se utilizar da equidade apenas quando a lei permitir expressamente, conforme se infere do art. 127 do CPC.

Ora, o Código Tributário Nacional permite o uso da equidade pelo aplicador da lei. Com efeito, o CTN prevê que a lei poderá atribuir ao aplicador juízo de equidade para fundamentar a dispensa de créditos tributários. Confira-se:

“Art. 172. A lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder, por despacho fundamentado, remissão total ou parcial do crédito tributário, atendendo:

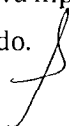
(...)

IV – a considerações de equidade, em relação com as características pessoais ou materiais do caso” (Grifos não constantes do original).

Note-se que o próprio CTN, em seu art. 108, IV, §2º, dispõe que o emprego da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido. Como o art. 108 está inserido no capítulo sobre a interpretação da lei tributária, e também face ao art. 172 acima, pode-se concluir que o Código está consentâneo com o art. 127 do CPC. A equidade somente pode ser utilizada pelo intérprete para a dispensa de crédito tributário quando existe previsão legal que o permita. Fora dessa hipótese, o intérprete não poderá se valer do juízo de equidade para dispensar a exigência de crédito tributário.

Aqui resta claro o óbice para a dispensa da multa exigida da Recorrida. Não há, no presente caso, norma específica que permita ao aplicador da lei relevar a cobrança da multa prevista no art. 44, §1º, inc. IV, da Lei 9.430/96 (atual inciso II do art. 44 da mesma Lei), atendendo *“a considerações de equidade, em relação com as características pessoais ou materiais do caso”*.

No presente caso, portanto, restou plenamente configurado o desrespeito do sujeito passivo ao atual inciso I do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96. Sob essa ótica, vê-se que a e. Câmara *a quo* criou nova hipótese de dispensa da multa isolada, não prevista na legislação, o que não pode ser admitido.





E) DOS PEDIDOS

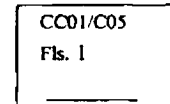
Ante o exposto, requer a **União (Fazenda Nacional)** que seja dado total provimento ao presente recurso, para reformar o acórdão recorrido no ponto em que determinou a exclusão da multa isolada.

Termos em que,

Pede deferimento.

Brasília/DF, 26 de julho de 2011.

Maria Concilia de Aragão Bastos
Maria Concilia de Aragão Bastos
Procuradora da Fazenda Nacional



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA**

Processo nº 10140.002465/2004-96
Recurso nº 158.106 Voluntário
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL - Ex(s): 2002 a 2004
Acórdão nº 105-17.427
Sessão de 6 de fevereiro de 2009
Recorrente COBEL CONSTRUTORA DE OBRAS DE ENGENHARIA LTDA
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-CAMPO GRANDE/MS

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL
Exercício: 2002, 2003, 2004.

EMENTA: IRPJ E CSLL - MULTA ISOLADA - FALTA DE PAGAMENTO DO IRPJ E OU CSLL COM BASE NO LUCRO ESTIMADO - A regra é o pagamento com base no lucro real apurado no trimestre, a exceção é a opção feita pelo contribuinte de recolhimento do imposto e adicional determinados sobre base de cálculo estimada. A Pessoa Jurídica somente poderá suspender ou reduzir o imposto devido a partir do segundo mês do ano calendário, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculados com base no lucro real do período em curso. (Lei nº 8.981/95, art. 35 c/c art. 2º Lei nº 9.430/96)

A falta de recolhimento ou recolhimento a menor, está sujeita à multa de 50%, quando o contribuinte não demonstra ser indevido o valor do IRPJ OU CSL do mês em virtude de recolhimentos excedentes em períodos anteriores. (Lei nº 9.430/96 44 com redação dada pelo artigo 14 da MP 351/2007).

A base de cálculo da multa é o valor do imposto calculado sobre lucro estimado não recolhido ou diferença entre a devido e o recolhido até a apuração do lucro real anual. A partir da apuração do lucro real anual, o limite para a base de cálculo da sanção é a diferença entre o imposto anual devido e a estimativa obrigatória, se menor. (Lei nº 9.430/96 art. 44 caput c/c § 1º inciso IV e Lei 8.981/95 art. 35 § 1º letra "b").

A multa pode ser aplicada tanto dentro do ano calendário a que se referem os fatos geradores, como nos anos subseqüentes dentro do período decadencial contado dos fatos geradores. Se aplicada depois do levantamento do balanço a base de cálculo da multa isolada é a diferença entre o lucro real anual apurado e a estimativa obrigatória recolhida.

Diante da impossibilidade de verificação da existência ou não de lucro no final do exercício, por culpa da empresa, deve ser mantido o lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 10140.002465/2004-96
Acórdão n.º 105-17.427

CC01/C03
Fls. 2

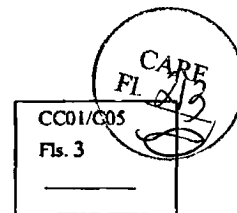
ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSÉ CLOVIS ALVES
Presidente e Relator

Formalizado em: 19 MAR 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros WILSON FERNANDES GUIMARÃES, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, WALDIR VEIGA ROCHA, ALEXANDRE ANTÔNIO ALKMIM TEIXEIRA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO. Ausente, justificadamente o Conselheiro MARCOS RODRIGUES DE MELLO

Processo nº 10140.002465/2004-96
Acórdão n.º 105-17.427



Relatório

COBEL CONSTRUTORA DE OBRAS DE ENGENHARIA LTDA já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão prolatada pela 2ª Turma da DRJ em CAMPO GRANDE MS consubstanciada no acórdão de nº 04-11.348 de 02 de fevereiro de 2007, que julgou procedente em parte o lançamento referente a multa isolada, contido no Auto de Infração de fls. 176/180.

Tratam os autos de exigência de multa isolada pelo não recolhimento de estimativas CSSL, já que a empresa em sua DIPJ optou pelo lucro real anual.

De acordo com o auto de infração a empresa deixou de recolher as estimativas e deu como razão tratarem-se de receitas de exercícios futuros, no entanto segundo a fiscalização nos períodos autuados 2001 a 2003, não existem tais receitas.

Exigiu-se então multa isolada em relação aos meses de janeiro de 2.001 a dezembro de 2.003.

Afirma a fiscalização que os balancetes de suspensão/redução não podem ser considerados, pois a empresa entregara suas declarações DIPJ zeradas.

Como enquadramento legal anotou a fiscalização vários artigos sendo o base para autuação o artigo 44 § 1º inciso IV da Lei nº 9.430/96.

Cientificada a empresa apresentou impugnação argumentado, em epítome, o seguinte.

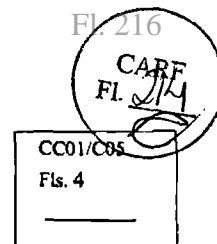
Diz que a autuação contraria o princípio da finalidade da lei, pois o legislador ao prescrever no inciso I do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 que as multas serão aplicadas juntamente com o tributo ou contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos, deixa transparecer, de forma evidente, que as multas isoladas prescritas nos demais incisos somente terão legitimidade nas demais situações, e dentro do ano calendário.

Transcreve ementa de vários acórdãos do 1º CC no sentido de que a multa só pode ser aplicada dentro do ano calendário objeto da estimativa.

Levado a julgamento de Primeira Instância a Segunda Turma da DRJ em Campo Grande MS, manteve o lançamento através do acórdão 04-11.314 fls. 261/272.

Inconformada a empresa apresenta a este Conselho o Recurso Voluntário de folhas 303 a 326, argumentando em epítome o seguinte.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized initial 'P' followed by a flourish.



A Turma Julgadora de Primeira Instância afastou-se dos esclarecimentos prestados, razões de direito e elementos de prova carreados aos autos, preferiu optar pelo caminho mais cômodo, interpretando os fatos e bem assim a legislação de regência de forma a atender a pretensão do fisco, o que evidencia a precariedade do lançamento.

Preliminarmente afirma que o lançamento é nulo pois lavrado fora do local onde poderia ter ocorrido as possíveis irregularidades, que é a sede da empresa impugnante e porque não consta do auto de infração a data de sua lavratura.

MÉRITO

Faz longo arrazoado sobre as presunções em direito tributário com citação de doutrina de jurisprudência, para concluir que a fiscalização não desenvolveu o menor esforço no sentido de fazer justiça ao contribuinte. Optou comodamente por arquitetar uma presunção conjecturando possíveis irregularidades no procedimento do contribuinte que efetivamente não existiu. Estabeleceu um critério de valoração da prova conquanto direcionado em defesa do fisco, independentemente de essas provas se revestirem de legalidade. Não prevaleceu o direito.

Afirma que se a escrituração não prestava não serviria para a alegada omissão de receitas, conquanto nesses casos teria a fiscalização que arbitrar, logo indevido o lançamento com base em falta de pagamento de antecipações.

Diz que a multa em relação a 2003 não pode prosperar ainda porque a obrigatoriedade de prestar informações dar-se-ia em abril de 2.004.

Se a atividade do contribuinte deu prejuízo não poderia ter sido lançada a multa depois do ano base ainda mais calcada em receita oferecidas regularmente à tributação e que mantiveram à disposição do fisco durante todo o período.

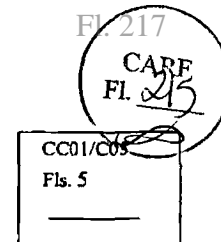
O fato de a empresa ter deixado de encadernar ou autenticar os balanços e balancetes em seus livros diários não desautoriza a validade de seus assentamentos. Esse fato, quando representa o descumprimento de uma simples formalidade ou exigência acessória, não deve se sobrepor ao cumprimento das obrigações principais.

Diz que apresentou a escrituração inclusive os balanços e balancetes de suspensão nos Livros Diários, não comportando a aplicação da penalidade pecuniária pelo simples descumprimento de obrigação acessória.

Cita jurisprudência sobre a falta de transcrição de balancetes no diário.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive script.

Processo nº 10140.002465/2004-96
Acórdão n.º 105-17.427



Afirma que a própria autoridade fiscal reconheceu a existência dos balanços e ou/ balancetes, quando da lavratura do auto de infração, entendendo que a recorrente não faria jus à redução/suspensão dos pagamentos por estimativa com base em balancetes, simplesmente por não proceder a sua transcrição no Livro Diário à época. Confirmando assim a improcedência do auto de infração.

Convertido em diligência através da Resolução nº 105-1.358, para que a Unidade de origem verificasse a existência, ou não de lucro nos exercícios objeto da autuação.

Embora intimada a empresa não apresentou todos os livros e documentos necessários á verificação da existência, ou não de lucro no final de cada exercício conforme Termo de Informação Fiscal de folhas 354 e 355.

Através do documento de folhas 357 –358, a empresa se manifestou excusando-se pela não entrega de elementos necessários justificando com o argumento de que transcorreria mais de cinco anos a contar dos períodos relativos à autuação não existindo a obrigatoriedade de guarda dos documentos.

Assim se apresentam os autos para julgamento.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized 'S' shape with a long horizontal stroke extending to the left.

Processo nº 10140.002465/2004-96
Acórdão n.º 105-17.427

CARF
Fl. 218

CC01/C05
Fls. 6

Voto

Conselheiro JOSÉ CLÓVIS ALVES, Relator.

O recurso é tempestivo e já fora conhecido por ocasião da conversão em diligência.

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

A Contribuinte tributada com base no lucro real optou pelo pagamento da contribuição, 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.

Existiam no âmbito deste Conselho teses conflitantes sobre a matéria, a Oitava Câmara decidia que a multa isolada deveria ser aplicada a qualquer tempo e independe do valor apurado no final do período base, enquanto que a Terceira Câmara entendia que a multa isolada só tem lugar antes da entrega da declaração, uma vez apurado o imposto esse deve prevalecer como base para eventual penalidade a ser aplicada.

Tal conflito jurisprudencial fora pacificado pela ampla maioria da 1ª Turma da CSRF na sessão de abril de 2.004, onde ficou assentada a tese que abaixo defendemos.

Com trata se 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.

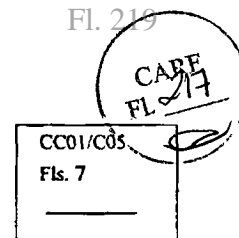
CAPÍTULO I - IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

Seção I - Apuração da Base de Cálculo

Período de Apuração Trimestral



Processo nº 10140.002465/2004-96
Acórdão n.º 105-17.427



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

Processo nº 10140.002465/2004-96
Acórdão n.º 105-17.427

CC01/C05
Fls. 8

§ 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, calculado 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 nº 10140.002465/2004-96
Acórdão n.º 105-17.427

CARF
Fl. 219

CC01/C05
Fls. 9

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

O referido artigo foi modificado por medida provisória, cito a 351 de 22.01.2007, cujo texto do artigo 14 é o seguinte:

Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007.

Art. 14. 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 imposto ou contribuição, 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:

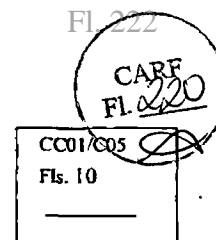
I - prestar esclarecimentos;

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.



Processo nº 10140.002465/2004-96
Acórdão n.º 105-17.427



Diversas interpretações têm sido dadas aos recolhimentos mensais do IRPJ quando a empresa faz a opção por recolher o tributo com base na estimativa e não no lucro real apurado trimestralmente.

Inicialmente temos que partir da interpretação do regime de tributação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica sujeita ao lucro real.

A regra a partir de 01 de janeiro de 1997 é a apuração do lucro real em cada trimestre, ou seja, em 30 de abril, 31 de julho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano, conforme artigo 1 da Lei n. 9.430 de 1996.

O contribuinte que não tiver condições de apurar o imposto trimestralmente ou que achar conveniente apurá-lo somente no final do ano, opta pelo real anual, mas se obriga a cumprir as regras relativas ao pagamento do IRPJ por estimativa, nos mesmos moldes base de cálculo e alíquota daquelas empresas que optaram pelo lucro presumido.

Ao optar sabe de antemão que deverá fazer os recolhimentos considerando como lucro os percentuais estabelecidos na legislação que variam de 1,5% para revenda de combustíveis a 32% para prestação de serviços, até o final do ano quando então deverá levantar o lucro real e comparar os valores recolhidos tendo como base o lucro estimado mensalmente com o valor devido com base no lucro real anual. Do cálculo pode resultar em imposto recolhido a menor, caso em que recolherá a diferença ou imposto pago a maior caso em que poderá compensar com os valores de tributos devidos apurados a partir de tal constatação.

A opção é livre visto que a regra é a apuração trimestral do IPRJ com base no lucro real, porém ao optar pela estimativa deve nela permanecer durante todo o ano calendário.

A lei faculta ao contribuinte suspender ou reduzir o pagamento do IRPJ por estimativa desde que comprove já ter recolhido imposto maior que o devido nos períodos anteriores, conforme artigo 35 da Lei 8.981. Tal suspensão depende de balanços ou balançetes mensais nos termos do artigo 35 da Lei nº 8.981/95. Se ficar demonstrado que nos períodos anteriores ao considerado, já recolhera o imposto em valor superior ao devido conforme regras do lucro real.

Analisando o artigo 35 podemos afirmar que a suspensão somente é possível a partir do segundo mês, visto que somente tem lugar a suspensão ou redução do recolhimento com base no lucro estimado se houver pago valor a maior em período ou períodos anteriores, com base em lucro real apurado no (s) períodos antecedentes. Isso indica que embora tenha

Processo nº 10140.002465/2004-96
Acórdão n.º 105-17.427

CC01/C05
Fls. 11

feito a opção pela estimativa levantou balanço ou balancete mensais e fez demonstração do lucro real, com todas as adições e exclusões obrigatórias na área tributária.

O contribuinte age corretamente quando não recolhe o imposto ou o reduz em determinado período, considerando a base estimada, mas o faz com base em balanço ou balancetes mensais que demonstrem ter recolhido em períodos anteriores valores suficientes para cobrir no todo ou em parte o valor do tributo calculado com base na estimativa no novo período, considerando nos períodos anteriores o tributo devido com base em lucro real apurado, poderá reduzir ou até deixar de recolher a exação enquanto houver saldo positivo de períodos anteriores, considerados os meses anteriores dentro do mesmo ano calendário.

Tal exigência visa dar garantia ao sujeito ativo da relação tributária que a suspensão ou redução do tributo foi correta, visto que o contribuinte tem créditos de recolhimentos a maior de períodos anteriores, sem o cumprimento da obrigação acessória, levantamento do lucro real e balanços ou balancetes não há segurança quanto à suspensão ou redução do pagamento do tributo.

O legislador estabeleceu também que independentemente de ter o contribuinte optante pelo recolhimento do IRPJ com base na estimativa, levantado balanços ou balancetes, ou ter apurado lucro real ou prejuízos, nos meses do ano calendário, deverá fazer o balanço anual e apurar o lucro real anual, ocasião na qual considerará os valores recolhidos, quer através de estimativa, quer através de retenção na fonte em às suas receitas consideradas na base de cálculo.

Disse também o legislador que a falta de pagamento do tributo com base na estimativa sujeita o infrator à multa de 75%, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente. (Lei nº 9.430/96 art. 44 § 1º inciso IV).

Na sistemática anual, o contribuinte é optante pela regra da estimativa mensal, visto que a regra geral para o lucro real é sua apuração, mensal até 1996 e trimestral a partir de 01.01.97. Nessa hipótese deve o contribuinte optante por esse regime realizar recolhimento por estimativa, a título de antecipação do imposto efetivamente devido no valor apurado em 31 de dezembro de cada ano. Vale dizer, rigorosamente que, para as pessoas jurídicas optantes por esse regime – **BALANÇO ANUAL** – o fato gerador do imposto de renda ocorre em 31 de



Processo nº 10140.002465/2004-96
Acórdão n.º 105-17.427

CC01/C05
Fls. 12

dezembro e, portanto, antes dessa data não existe imposto devido, o que torna incorreta a utilização da expressão “pagamento mensal ou trimestral”, pois como modalidade de extinção de obrigação somente o seria após a ocorrência do fato gerador, daí o tratamento correto deve ser de antecipação do devido em 31.12. de cada ano.


A penalidade prevista no art. 44 da Lei 9.430/96 visa dar efetividade à regra dos recolhimentos por estimativa, porém deve ser analisada e aplicada seguindo o princípio da razoabilidade.

Analisando a regra sancionatória podemos dizer que conjugando o caput do art. 44 com o inciso IV de seu § 1º, podemos afirmar que a multa somente pode ser cobrada sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição, vale dizer que deve haver uma obrigatoriedade do recolhimento de tributo ou contribuição, seja em forma definitiva seja como antecipação.

No caso de recolhimento por estimativo previsto no artigo 2º da Lei 9.430/96, para suspender ou reduzir o valor dos pagamentos a empresa deverá demonstrar através de balanços ou balancetes, que o valor acumulado já excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso, conforme preceitua o artigo 35 da Lei 8.981, que na letra “b” de seu § 1º diz que os balanços ou balancetes somente produzirão efeito para a determinação da parcela do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano calendário. Tal previsão indica que tais obrigações acessórias têm caráter precário, ou seja, servirão para comprovar o correto cumprimento da regra da estimativa no curso do ano calendário, após esse haverá prevalência do balanço anual.

Do expostos podemos concluir que há aparente conflito entre parte da norma sancionatória, inciso IV do § 1º do artigo 44 da Lei 9.430/96, com o próprio caput do artigo já que o caput prevê multa para totalidade ou diferença de imposto, enquanto que o inciso IV prevê a multa ainda que seja apurado prejuízo fiscal no ano calendário.

Podemos afirmar que o aparente conflito também existe entre a previsão de exigência da multa ainda que se apure prejuízo, com a previsão contida na letra “b” do § 1º do artigo 35 da lei nº 8.981/95, nos casos que o contribuinte não recolhe as estimativas, e nem levanta os balanços ou balancetes, mas que no balanço em 31.12 apura prejuízo fiscal. Se os balanços e balancetes têm vida efêmera, ou seja, só servem até o levantamento do balanço que dirá a verdadeira base de cálculo; como pode a sua ausência, no caso de prejuízo final,



Processo nº 10140.002465/2004-96
Acórdão n.º 105-17.427

CC01/C05
Fls. 13

ensejar a aplicação de penalidade após o cálculo do imposto? Não há mais imposto, logo nos termos do caput do artigo 44 da Lei 9.430/96 não há mais base de cálculo para a multa.

Não se diga que com isso possa estar se negando efetividade à previsão legal da exigência ainda que se apure prejuízo, tal dispositivo deve ser entendido dentro de uma interpretação sistemática que nos leva a crer que tal previsão significa que se o contribuinte não recolher as estimativas obrigatórias, não levantar balanços ou balancetes para comprovar prejuízo, ou mesmo os levantando e ficar comprovado lucro real e o contribuinte não recolher a exação, fica sujeito à multa isolada, que se aplicada durante o ano, ainda que no final do interregno venha a apurar prejuízo, lucro zero ou lucro inferior às estimativas a que estava obrigado, a multa dever prevalecer não podendo as autoridades julgadoras reduzi-la ao nível do imposto devido na declaração anual.

Para compatibilizar as normas a interpretação deve ser feita levando-se em conta o princípio da razoabilidade, do fato consumado, (lucro real anual), e a previsão contida no artigo 112 do CTN.

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

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

I - à capitulação legal do fato;

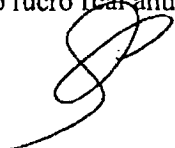
II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

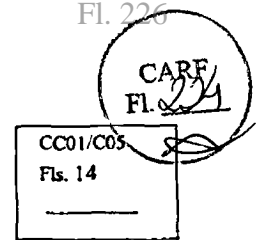
IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

De fato como já dissemos a aplicação da multa após o levantamento do balanço e a apuração resultado anual para fins fiscais, que pode ser prejuízo, lucro zero ou lucro positivo, deve ser aplicada com razoabilidade pois a dúvida está patente quanto à base de cálculo da multa. A base da penalidade seria o valor das antecipações não recolhidas ou, seria o valor do imposto apurado pelo lucro real anual? Se o contribuinte apurou prejuízo anual, a falta dos balanços ou balancetes que deveriam ter sido feitos e transcritos nos diários, que como já dissemos têm vida efêmera podem ser motivo para a aplicação da multa?

Não há nenhuma dúvida de que o legislador elegeu como base de cálculo da penalidade o valor do tributo, que pode ser entendido durante o ano como o das antecipações e após o levantamento do lucro real anual o valor do tributo sobre ele calculado.



Processo nº 10140.002465/2004-96
Acórdão n.º 105-17.427



(Art. 44 Lei 9.430/96).

Patente as dúvidas pode e deve o julgador aplicar o artigo 112 do CTN de modo a adaptar a exigência da penalidade ao objetivo do legislador, ou seja proteger o sistema de bases correntes com recolhimentos durante o período de formação da base tributável anual.

Assim entendo que a penalidade deve ser aplicada sobre as seguintes bases:

1ª) hipótese: o contribuinte não recolhe as estimativas e nem levanta balanços ou balancetes que pudessem comprova prejuízo ou recolhimento a maior de imposto em períodos anteriores dentro do ano base.

a) Durante o ano calendário e no ano seguinte até o levantamento do balanço anual e apuração do lucro real anual, a base de cálculo da multa deve ser o valor das estimativas não recolhidas, calculando-se o valor do imposto ou contribuição social, mais adicional sobre o lucro estimado de oito por cento sobre a receita bruta auferida, ou os outros percentuais previstos na legislação para a atividade.

b) Após o levantamento do balanço, a base de cálculo da multa deverá ser a diferença entre o imposto de renda sobre o lucro real anual e as estimativas recolhidas se menores que as obrigatórias, pois esta é a base de cálculo nos termos do caput do artigo 44 da Lei 9.430/96, até nova redação dada ao artigo por MP.

c) Ocorrendo prejuízo fiscal anual, a multa somente pode ser exigida até o levantamento do balanço e da demonstração do lucro real, visto que após essa data não há mais base de cálculo nos termos do caput do art. 44 da Lei 9.430/96 pois, as estimativas mostraram-se indevidas, se indevidas não podem mais ser base de cálculo, sob pena de se calcular penalidade sobre base inexistente. Nesse caso podemos dizer que houve apenas o não cumprimento de uma obrigação acessória que seria a demonstração através de balanços ou balancetes de que a empresa no curso do ano teve prejuízo e não lucro tributável. (Tese válida até os fatos geradores ocorridos antes da MP que modificou o artigo 44 da referida lei.).

2ª) Hipótese: a empresa não recolhe os valores devidos como estimativa, levanta balanços ou balancetes que demonstram a existência de lucro real e não de prejuízo.

a) Apura lucro real anual em valor maior ou igual aos valores que tinha obrigação de recolher a título de estimativa, a base de cálculo é o valor do imposto calculado sobre as estimativas não recolhidas.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized loop followed by a vertical stroke.

Processo nº 10140.002465/2004-96
Acórdão n.º 105-17.427

CC01/C05
Fls. 15

b) A empresa apura lucro real anual em valor inferior aos valores que tinha obrigação de recolher a título de estimativa, a base de cálculo da multa deve ser igual ao valor do imposto anual.

CONCOMITÂNCIA DE APLICAÇÃO DAS MULTAS – ISOLADA E PROPORCIONAL:

1) Após o ano calendário a fiscalização detecta omissão de receita, deve-se exigir a multa proporcional de 75% ou 150%, e não a multa isolada pois essa sanção é para dar efetividade aos recolhimentos das estimativas durante o ano calendário calculadas sobre o faturamento escriturado.

2) No balanço anual a empresa apura imposto em valor superior às estimativas recolhidas, porém calculou e recolheu as antecipações cumprindo corretamente a legislação, não há multa a ser cobrada, pois cumprira corretamente as regras da estimativa.

3) No balanço anual a empresa apura imposto maior que as estimativas recolhidas em virtude de recolhimento a menor das estimativas a que estava sujeita, a multa a ser aplicada é a isolada sobre a diferença entre a soma das estimativas a que estava obrigada e a efetivamente recolhida.

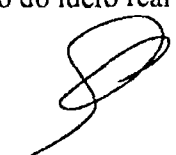
4) A empresa declara em DIRF a estimativa correta, mas não recolhe, levanta balanço anual que mostra ser devida àquela estimativa, aproveita o valor da estimativa não recolhida para redução do imposto anual, a multa a ser lançada será a isolada pelo não recolhimento da estimativa, e o imposto deverá ser exigido na totalidade, ou seja, sem a consideração da estimativa declarada, mas não recolhida.

Essas foram às hipóteses que de antemão podemos prever, porém outra poderá surgir, as quais deverão ser analisadas de acordo com os fatos efetivamente ocorridos.

Para cada norma violada deve haver a certeza da resposta que deve seguir o princípio da proporcionalidade, ou seja, a sanção deve de ser aplicada na medida da violação, com imparcialidade.

Entendo que o princípio da proporcionalidade aplica-se às sanções tributárias. O limite à sanção é o próprio bem jurídico protegido. No caso este bem é o crédito tributário. Será o valor desse crédito o limite máximo permitido à sanção.

Ora se durante o ano calendário o crédito é o valor do tributo calculado sobre o lucro estimado, sobre ele nesse período pode ser calculada a sanção, após o evento do balanço anual com a apuração do lucro real do ano, o crédito deixa de ser aquele com base no lucro



Processo n° 10140.002465/2004-96
Acórdão n.º 105-17.427

CC01/C05
Fls. 16



estimado e passa a ser aquele calculado sobre o lucro real efetivo, somente sobre esse, se houver é que poderá ser exigido imposto, logo esse é o limite para a aplicação da multa.

Exigir a multa e valor superior ao imposto apurado no ano, não só estaria ferindo a norma a que prevê a sanção pela utilização de valor maior que o tributo devido como base de cálculo, como o princípio da proporcionalidade, pois após o balanço o que mostrou ser devido a título de antecipação foi o valor do imposto apurado com base no lucro real anual, qualquer diferença a maior seria objeto de compensação ou restituição, logo utilizando uma base maior na realidade estaria a autoridade a exigir a multa não sobre a diferença de imposto, mas, sobre um valor a ser restituído ou compensado, o que seria um verdadeiro absurdo.

A “sanção/coação está para a relação jurídica sancionadora, assim como a prestação está para a relação jurídica obrigacional.” (1).

Para aplicação da tese exposta, devemos analisar a situação da empresa recorrente.

Embora o julgamento tenha sido convertido em diligência, esta não restou proveitosa por culpa exclusiva da empresa, que descumprindo o artigo 195 § único do CTN e artigo 4º do DL 486/1969, deixou de guardar os todos os livros e documentos relativos aos anos fiscalizados e objeto de autuação para exigência das multas isoladas, impossibilitando a verificação da existência ou não de lucro no final do exercício.

Assim, como a DRJ já reduziu a multa a 50% como determina a nova legislação não há outra solução a lide senão confirmar a decisão de Primeira Instância.

Pelo exposto voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 6 de fevereiro de 2009


JOSE CLÓVIS ALVES



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA



Processo nº : 10120.005430/2001-02
Recurso nº : 137.514
Matéria : CSLL – EX.: 1999
Recorrente : EPLAN – ENGENHARIA, PLANEJAMENTO E ELETRICIDADE LTDA
Recorrida : DRJ em BRASÍLIA - DF
Sessão de : 23 de janeiro de 2005
Acórdão : 101-94.858

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – AC.
1998

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE – descabe em sede de instância administrativa a discussão acerca da ilegalidade de dispositivos legais, matéria sob a qual tem competência exclusiva o Poder Judiciário.

NORMAS PROCESSUAIS - CONCOMITÂNCIA DE RECURSO ADMINISTRATIVO E AÇÃO JUDICIAL – A impetração de Ação Judicial para discussão da mesma matéria tributada no Auto de Infração, importa em renúncia ao litígio administrativo, impedindo o conhecimento do mérito do recurso, resultando em constituição definitiva do crédito tributário na esfera administrativa.

LANÇAMENTO DE MULTA DE OFÍCIO – CABIMENTO - SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO INFRINGENTES APÓS LANÇAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO – PROCESSO JUDICIAL EM CURSO – É cabível a manutenção de multa de ofício lançada na ausência de condição suspensiva da exigibilidade do crédito tributário. Apesar dos efeitos infringentes da decisão nos Embargos de Declaração publicados depois da ciência do lançamento, na data deste não havia suspensão da exigibilidade do crédito tributário. A pendência de decisão judicial é questão prejudicial à exclusão da multa de ofício, por isso, esta deve ser mantida até a decisão judicial do mérito, que se for favorável à tese da autuada resultará em sua extinção.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - VALOR DECLARADO COM EXIGIBILIDADE SUSPensa – INEXISTÊNCIA DE CONDIÇÃO SUSPENSIVA – DECLARAÇÃO INEXATA - CABIMENTO – Cabível o lançamento de ofício de parcela equivocadamente informada na DIPJ como estando com sua exigibilidade suspensa, por caracterizar a “declaração inexata” constante da parte final do inciso I do artigo 44 da lei nº 9.430/1996.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA – Cabível a aplicação de multa de ofício,



Processo nº : 10120.005430/2001-02

Acórdão : 101-94.858


aplicada isoladamente, na falta de recolhimento da CSLL com base na estimativa dos valores devidos, por expressa previsão legal.

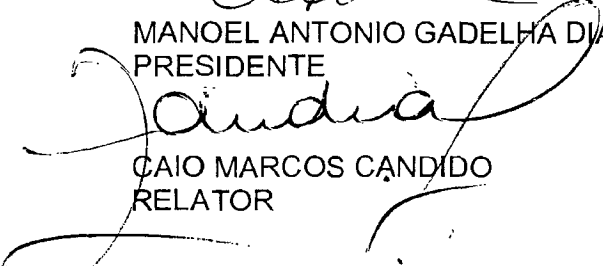
MULTA DE OFÍCIO – MESMA BASE DE CÁLCULO – APLICAÇÃO EM DUPLICIDADE – O lançamento de duas multas de ofício, sobre a mesma base de cálculo, é possível, visto tratar-se de duas infrações à lei tributária, tendo por conseqüência a aplicação de duas penalidades distintas.

Recurso voluntário não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por EPLAN – ENGENHARIA, PLANEJAMENTO E ELETRICIDADE LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Sebastião Rodrigues Cabral e Valmir Sandri que deram provimento ao recurso.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


CAIO MARCOS CANDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 MAR 2005

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros VALMIR SANDRI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.



Processo nº : 10120.005430/2001-02
Acórdão : 101-94.858

Recurso nº : 137.514
Recorrente : EPLAN – ENGENHARIA, PLANEJAMENTO E ELETRICIDADE LTDA.

R E L A T Ó R I O

EPLAN – ENGENHARIA, PLANEJAMENTO E ELETRICIDADE LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este Conselho em razão do Acórdão DRJ/BSB nº 6.433, 20 de junho de 2003, que manteve integralmente o lançamento consubstanciado no auto de Infração de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 228/239), com o objetivo de ter reformada a decisão da autoridade julgadora de primeira instância.

A pessoa jurídica referida foi atuada em consequência de ação fiscal que teve início em 05 de abril de 2001 e que foi encerrada em 02 de outubro de 2001, que a instou a recolher crédito tributário no montante de R\$ 107.028,36, referente à CSLL, acrescido de multa de ofício e juros de mora, referente ao ano-calendário de 1998, bem como à multa isolada pela falta de recolhimento da CSLL sobre estimativa nos períodos de apuração de agosto e setembro de 1997, de fevereiro a dezembro de 1998 e de setembro de 1999, pelas infrações que aqui se relata de forma resumida:

1. COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS – o contribuinte utilizou-se de compensação de prejuízos fiscais em valor superior ao limite de 30% do lucro real do período, o que fere o disposto no artigo 42 da Lei nº 8.981 de 20 de janeiro de 1995.
2. GLOSAS DA DEDUÇÃO INDEVIDA DA CSLL – falta de recolhimento dos valores apurados de “CSLL a pagar” e de “CSLL Mensal paga por estimativa”, declarados com exigibilidade suspensa em função de sentença judicial transitada em julgado que exoneraria a atuada de seu recolhimento com base na Lei nº 7.689/1988. No entanto, a atuada passou a estar obrigada ao recolhimento da CSLL com o advento da Lei Complementar nº 70/1991, a partir de abril de 1992.
3. MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA – a falta de recolhimento da CSLL por



Processo nº : 10120.005430/2001-02
Acórdão : 101-94.858

estimativa implica a cobrança de multa isolada, na forma do artigo 44, I da lei nº 9.430/1996.

Cópias de peças processuais juntadas aos autos dão conta de que a Associação Goiana de Empreiteiros, doravante referenciada como AGE, impetrou o Mandado de Segurança 89.3446-4 que tramitou na Seção Judiciária da Justiça Federal no Estado de Goiás, no qual obteve sentença favorável para desobrigar seus associados¹ do recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro, instituída pela lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988. A sentença neste MS foi confirmada pelo TRF da 1ª Região, na Apelação nº 89.01.17980-6/GO, que restou transitada em julgado reafirmando a inconstitucionalidade da citado dispositivo legal (citação às fls. 176).

Em 1996 a AGE impetrou novo Mandado de Segurança, de nº 96.0001871-5, também na Seção Judiciária da Justiça Federal no Estado de Goiás, em virtude da negativa da Delegacia da Receita Federal em Goiás em expedir a Certidão Negativa de Tributos e Contribuições Federais de suas associadas pelo não recolhimento da CSLL (fls. 175/186). A decisão deste MS foi no sentido da concessão parcial da segurança para determinar a expedição da CND, em favor dos associados da AGE que:

"devedores apenas da contribuição social sobre o lucro, tenham: a) ingressado validamente na AGE até 30.08.89 e estejam em débito com a aludida contribuição apenas relativamente a períodos anteriores ao prazo previsto no art. 13 da Lei Complementar nº 70/91 para a produção de seus efeitos financeiros; b) contra si apenas créditos de contribuição social sobre o lucro não definitivamente constituídos (...)" (fls. 187/200).

Foram apresentados Embargos de Declaração, em 08 de janeiro de 2001, para suprir obscuridade e omissão da sentença no MS nº 96.0001871-5, relativamente à possibilidade de se aplicar o conteúdo do artigo 11 da Lei

¹ Observe-se que a despeito da inexistência nos autos de qualquer prove de que a ora recorrente faça parte do quadro de associados da AGE, fato este indicado na decisão recorrida, o próprio AFRF encarregado da fiscalização afirmou por diversas vezes tal condição da ora recorrente. Como exemplo, vide as assertivas contidas às folhas 221 e 222, do anexo ao auto de infração: "Embora o contribuinte, em razão do mérito decidido e transitado em julgado em favor dos associados à AGE no MS 89.3446-4, tenha estado desobrigado de recolher a CSLL com base na lei nº 7.689/1988, tal contribuição voltou a ser devida (...)."



Processo nº : 10120.005430/2001-02
Acórdão : 101-94.858

Complementar nº 70/91 às pessoas jurídicas que não sejam instituições financeiras (fls. 201/206).

A solução dos Embargos de Declaração apresentados foi publicada em 22 de outubro de 2001, portanto depois da data de ciência do lançamento ao interessado (02 de outubro de 2001).

Com a impugnação, a contribuinte traz cópia da decisão dos ED, em que consta a seguinte manifestação da autoridade competente:

“Ante o exposto, dou provimento aos Embargos de Declaração para, conferindo-lhes o efeito modificativo perseguido, dispor que a recorrente, Associação Goiana de Empreiteiros – AGE, por suas associadas ao tempo da impetração que deu origem à coisa julgada, está desonerada da contribuição social sobre o lucro criada pela lei nº 7.689/88, em razão de ter sido vencedora no pleito onde buscou o reconhecimento da inconstitucionalidade da exação, bem assim para esclarecer que não sendo a embargante, instituição financeira, a ela não se dirigiu a regra do art. 11 da LC 70/91 que alterou a alíquota da exação para 8%.”

Tempestivamente, a pessoa jurídica atuada insurgiu-se contra o feito fiscal apresentando contestação, protocolizada em 29 de outubro de 2001 (fls 247/252), por meio de seu procurador (instrumento às fls.253) alegando, em síntese, o seguinte:

1. que a impugnante não é contribuinte da CSLL por força de decisão transitada em julgado que a desonera do pagamento daquela exação. Sobre o tema argumenta:
 - a. que não incorreram em culpa os AFRF ao efetuarem o lançamento da CSLL, posto que no momento do lançamento de ofício a Apelação no MS nº 1998.01.00.029672-0/GO, efetivamente permitia a cobrança da CSLL dos associados da AGE;
 - b. que tal decisão foi modificada por meio de decisão exarada em Embargos de Declaração, com efeitos modificativos, publicada, tão somente em 22 de outubro de 2001. Em suma tal decisão dispõe que as associadas da AGE, ao tempo da impetração que deu origem à coisa julgada, estão desoneradas da contribuição social sobre o lucro, criada pela lei nº 7.689/88, em razão do trânsito em julgado de decisão no



Processo nº : 10120.005430/2001-02
Acórdão : 101-94.858

pleito onde buscaram o reconhecimento da inconstitucionalidade da exação e não sendo estas instituições financeiras, a elas não se dirigiu a regra do art. 11 da LC 70/91.

c. Que, não sendo a interessada sujeito passivo da CSLL, nulo é o lançamento efetuado.

2. Afirma a impugnante que, caso seja superado a argumentação supra, a de se verificar se o caso em questão é passível de lançamento de ofício, posto não caber tal lançamento em relação a débitos declarados pelo contribuinte. Argumenta que à exceção da diferença apurada em razão da compensação de bases negativas da CSLL acima do valor legalmente previsto, as outras infrações indicadas no auto de infração foram em verdade erros no preenchimento da declaração. A indicação pelo declarante da condição de suspensão da exigibilidade de débitos declarados não implica na possibilidade de desconsideração daquela declaração e de lançamento de ofício dos mesmos. Que não se pode confundir os institutos da declaração espontânea com indicação de inexigibilidade e da falta de recolhimento dos mesmos. Se a SRF entende que a declaração está incorreta, que o débito não está suspenso, caberia a ela retificar de ofício a declaração e cobrar normalmente o valor declarado.

3. Passa a impugnante a discutir a possibilidade de lançamento da multa isolada prevista no inciso IV do parágrafo 1º do artigo 44 da lei nº 9.430/1996, e se, caso seja possível o lançamento, poderia este ser cumulado com "penalidade idêntica, aplicada sobre o valor da CSLL declarada, constante do item 002 do auto de infração.". Argumenta a impugnante:

- a. Que não cabe a aplicação da multa isolada sobre os valores declarados por estimativa e não recolhidos, pelo fato de que os débitos estariam suspensos;
- b. Que primeiramente deveria a DIPJ ser revista de ofício que informou a suspensão, abrindo o contencioso administrativo, para depois da



Processo nº : 10120.005430/2001-02

Acórdão : 101-94.858

decisão acerca de tal discussão se proceder ao lançamento de ofício da multa isolada.

- c. Que não se poderia efetuar o lançamento concomitante das multas previstas nos incisos I e IV do parágrafo 1º do artigo 44 da lei nº 9.430/1996, posto que caracterizaria bi-tributação sobre o mesmo fato gerador, além de penalidade excedente a 100% o que caracterizaria confisco e imoralidade administrativa.

Ao final conclui a impugnante pugnando pela anulação do Auto de Infração em questão.

A autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente o lançamento (fls. 271/277) por meio da Decisão 6.433/2003, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1999

Ementa: IMPOSIÇÃO DE MULTA DE OFÍCIO. É cabível a multa de ofício, de forma isolada, sobre o montante de estimativa de CSLL que deixou de ser paga.

FALTA DE RECOLHIMENTO. É cabível a autuação de falta de recolhimento de CSLL acompanhada de multa de ofício quando o sujeito passivo não faz prova de que se encontrava acobertado por medida administrativa ou judicial que tenha afastado a exigibilidade do tributo.

Lançamento Procedente”

A referida Decisão, em síntese, traz os seguintes argumentos e constatações:

1. que ao julgador administrativo não é dada competência para análise da legalidade ou da constitucionalidade de comando legal, competência essa exclusiva do Poder Judiciário, em vista do que não conhece das alegações da impossibilidade de aplicação da multa isolada, vez que essa encontra expressa previsão legal.



Processo nº : 10120.005430/2001-02

Acórdão : 101-94.858

2. Em relação à suspensão da exigibilidade dos tributos, observa que à época dos fatos geradores objeto da autuação não havia medida judicial que a assegurasse. Tal condição ocorreu para os associados da AGE somente com o advento da decisão nos embargos de declaração, em 25 de setembro de 2001, com publicação em 22 de outubro daquele ano.
3. que não consta dos autos qualquer informação de ter tal ação mandamental transitado em julgado.
4. que não consta dos autos qualquer comprovação de que a impugnante seja associada à AGE à época do ajuizamento da ação, nem que continua associada.
5. que as provas das alegações da impugnante devem ser juntadas à impugnação, na forma do parágrafo 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972.
6. quanto à aplicação concomitante das multas previstas nos incisos I e IV do parágrafo 1º do artigo 44 da lei nº 9.430/1996:
 - a. que o caso em questão se trata de hipótese de declaração inexata, posto que a pessoa jurídica não havia recolhido os valores que deram base ao lançamento de ofício.
 - b. Que a multa do inciso IV foi aplicada pela falta de recolhimento da estimativa, "requisito indispensável para que o sujeito passivo seja submetido à tributação com base no lucro real anual".

Ao final conclui a autoridade julgadora de primeira instância por tomar ciência da impugnação, por tempestiva, para no mérito, julgar procedente o lançamento tributário.

Em 19 de agosto de 2003, irresignado pela manutenção integral do lançamento na decisão de primeira instância do qual foi cientificado em 21 de julho de 2003, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 287/295), que em suma relata:

1. Que das três infrações apontadas pela autoridade fiscal, apenas a primeira (compensação de bases de cálculo negativa acima dos 30% previstos na lei)

Processo nº : 10120.005430/2001-02
Acórdão : 101-94.858

poderia ter sido lançada, mesmo assim, com intuito de prevenir a ocorrência da decadência do direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento. Quanto as duas outras infrações apontadas o lançamento é indevido e ilegal.

2. Quanto à impossibilidade de lançamento de ofício de tributo declarado, assim se manifesta a recorrente:
 - a. Que preencheu sua DIPJ/1999 declarando a título de CSLL devida por estimativa o valor de R\$ 27.645,23 e apurou a CSLL devida, no ajuste anual, no valor de R\$ 7.402,60;
 - b. Assim procedendo efetuou o auto-lançamento. Acreditando estar acobertado por decisão judicial que suspendia a exigibilidade do crédito tributário, deixou de proceder ao seu recolhimento;
 - c. Entende que o Fisco nesta situação não poderia proceder ao lançamento de ofício, deveria sim, encaminhar o débito para inscrição em Dívida Ativa da União e sua conseqüente execução judicial.
 - d. Que não merece amparo a alegação da decisão recorrida de que o lançamento de ofício se deu em virtude de declaração inexata, tendo em vista que tal alegação se baseia em confusão de conceitos: declaração espontânea e o não recolhimento do débito, que enseja sua cobrança.

3. Quanto à exigência de multa isolada, os argumentos do recurso voluntário são:
 - a. Que não se pode aplicar a multa isolada, pois o dispositivo legal em que se fundamenta contraria o CTN, que não prevê outra multa isolada que não a devida pelo descumprimento de obrigação acessória;
 - b. Que os recolhimentos por estimativa perdem sua eficácia após a "devida apuração do imposto pelo lucro real";
 - c. Que a lei 9.430/1996 contraria o CTN, nos seus artigos 97, V, c/c art. 113.
 - d. Que o inciso IV, do parágrafo 1º, do artigo 44, da Lei 9.430/1996 é ilegal.
 - e. Junta jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes que corroboraria sua tese, entre eles os acórdãos 102-45.249, 103-21.185.
 - f. Que nada justifica a aplicação da multa isolada pela falta de recolhimento da estimativa, posto que a obrigação principal já se



Processo nº : 10120.005430/2001-02

Acórdão : 101-94.858

encontra extinta, seja pelo pagamento, seja pela apuração de resultado negativo, ou suspenso por medida judicial, como é o caso dos autos.

- g. Que não é possível a aplicação em duplicidade de multa de ofício sobre a mesma base de cálculo, no mesmo lançamento de ofício porque é vedado pelo ordenamento jurídico e amparado pela jurisprudência do Conselho, citando o acórdão 106-12.728.

4. Quanto à inexigibilidade da CSLL em virtude da existência de comando judicial impeditivo em relação à recorrente, posto que na data do lançamento de ofício a Delegacia da Receita Federal já tinha conhecimento da decisão nos Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, que considerava indevida a CSLL para os associados da AGE. Outrossim, na data do julgamento da impugnação, o vigor da decisão judicial já era plena e deveria a Delegacia de Julgamento suspender a exigibilidade da exação de ofício sob pena de descumprimento da ordem judicial.

Requer, ao final, seja declarada a nulidade do auto de infração pela inexigibilidade da CSLL em face de ordem mandamental que a exonera de tal exação, ou, alternativamente, a improcedência da autuação, no que tango ao tem 002 do auto de infração em razão do fato que o imposto já se encontra devidamente declarado e, em relação ao item 003, em face de sua ilegalidade ou pela duplicidade sobre a mesma base de cálculo.

Às folhas 296 e seguintes, presente o arrolamento de bens previsto na forma do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 alterado pelo artigo 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

É o relatório.



Processo nº : 10120.005430/2001-02
Acórdão : 101-94.858

V O T O

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator

O recurso é tempestivo e assente em lei, presente o arrolamento de bens previsto na forma do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72 alterado pelo artigo 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, dele tomo conhecimento. Passo, portanto, a analisá-lo em seu mérito.

Inicialmente, quanto à argüição de ilegalidade de dispositivos legais (inciso IV, do parágrafo 1º, do artigo 44, da Lei 9.430/1996) e sua incompatibilidade com o Código Tributário Nacional que foram supedâneos da exigência fiscal objeto deste processo é de se ratificar que a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre estas questões, tendo em vista ser competência reservada com exclusividade ao Poder Judiciário pelo ordenamento jurídico pátrio (Constituição Federal, art. 102, I "a" e III "b").

Quanto ao argumento trazido pela autoridade julgadora de primeira instância de que a recorrente não demonstrou no curso deste processo sua condição de associada à Associação Goiana de Empreiteiros – AGE, entendo que a declaração do AFRF responsável pela fiscalização, nos anexos dos autos de infração de folhas 221 e 222, de que “Embora o contribuinte, em razão do mérito decidido e transitado em julgado em favor dos associados à AGE no MS 89.3446-4, tenha estado desobrigado de recolher a CSLL com base na lei nº 7.689/1988 (...)”, supre a comprovação requerida, posto que a autoridade lançadora assim o entendeu. *AF*

A questão principal objeto deste recurso voluntário é saber se a recorrente é sujeito passivo da Contribuição Social sobre o Lucro, instituída pela Lei nº 7.689/1988, com as alterações impostas pela Lei Complementar 70/91.

A dúvida se instalou em virtude da decisão judicial no Mandado de Segurança nº 89.3446-6, que ao final transitou em julgado, dispondo que as pessoas



Processo nº : 10120.005430/2001-02
Acórdão : 101-94.858

jurídicas associadas AGE não seriam contribuintes da CSLL instituída pela Lei nº 7.689/1988.

Ocorre que em outro Mandado de Segurança, o de nº 96.0001871-5, a AGE discute se a coisa julgada no primeiro MS persiste após a edição da Lei Complementar nº 70/91, em especial do disposto em seu artigo 11. Tal ação mandamental, após Apelação e Embargos de Declaração Infringentes decidindo no sentido da inexistência de obrigação tributária das associadas da AGE em relação à CSLL, encontra-se no STJ para julgamento do Recurso Especial nº 556.451/GO, conforme se pode verificar dos extratos de consulta processual que anexo aos autos (fls. 310 e seguintes).

Em seu recurso voluntário a recorrente traz à discussão matéria que está sob a análise do Poder Judiciário, qual seja: a sua condição de sujeito passivo da obrigação tributária em relação à CSLL após a edição da Lei Complementar nº 70/91.

No ordenamento jurídico brasileiro impera o princípio da Unicidade da Jurisdição, isto é, a última palavra na solução de conflitos é do Poder Judiciário.

O Conselho de Contribuintes, órgão administrativo com competência para julgamento de litígios envolvendo obrigações tributárias federais, tem função de depurar os lançamentos tributários visando diminuir o número de casos potencialmente sujeitos à análise do Poder Judiciário.

Quando a mesma matéria tributária é colocada sob análise da instância judicial e da instância administrativa, não resta dúvida que a solução ficará a cargo do Poder Judiciário. A decisão administrativa não teria qualquer função, nem mesmo a de desafogar o Poder Judiciário, posto já ter havido sua provocação.

Por economia de recursos públicos e por razoabilidade, havendo discussão judicial de matéria também colocada à discussão de órgão administrativo, este deve declinar de analisá-lo, pois a Administração Pública deverá sujeitar-se, ao final da lide judicial, ao que for decidido naquele Poder.



Processo nº : 10120.005430/2001-02
Acórdão : 101-94.858

É nesta linha de orientação que se encontra o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 3/96 ao estatuir que a propositura de qualquer ação judicial do contribuinte contra a Fazenda Nacional, antes ou depois da autuação com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

O mesmo tratamento se depreende do conteúdo do parágrafo único do artigo 38 da Lei nº 6.830 de 22 de setembro de 1980, *in verbis*:

Parágrafo único - A propositura, pelo contribuinte, da ação (judicial) prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto.

Mais recentemente, a Medida Provisória nº 232, de 30 de dezembro de 2004, em seu artigo 10, alterando o artigo 62 do Decreto nº 70.235/1972, corrobora o entendimento administrativo para dispor:

"Art. 62 A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, importa renúncia às instâncias administrativas.

Parágrafo único. O curso do processo administrativo, quando houver matéria distinta da constante do processo judicial, terá prosseguimento em relação à matéria diferenciada." (NR)"

Não importa, nem mesmo, o momento da interposição da ação judicial, se antes ou depois da autuação, importa saber que não é compatível a discussão de mesma matéria na instância judicial e administrativa. Neste caso, a administração deixa de ser autoridade julgadora para virar parte interessada no processo judicial. #

Se o contribuinte interpõe ação judicial com discussão da mesma matéria que a do recurso administrativo, a administração reconhecerá a renúncia à discussão em sede administrativa ou desistência do recurso interposto, estando assim definitivamente constituído o crédito tributário, no tocante àquela matéria, restando somente a análise das matérias diversas constantes do recurso administrativo.



Processo nº : 10120.005430/2001-02

Acórdão : 101-94.858

Bernardo Ribeiro de Moraes, em seu "Compêndio de Direito Tributário" (Forense, 1987), acerca do tema, leciona que:

"escolhida a via judicial, para a obtenção da decisão jurisdicional do Estado, o contribuinte fica sem direito à via administrativa. A propositura da ação judicial implica na renúncia da instância administrativa por parte do contribuinte litigante. Não tem sentido procurar-se decidir algo que já está sob tutela do Poder Judiciário (imperata, aqui, o princípio da economia conjugado com a idéia da absoluta ineficácia da decisão). Por outro lado, diante do ingresso do contribuinte em Juízo, para discutir seu débito, a administração, sem apreciar as razões do contribuinte, deverá concluir o processo, indo até a inscrição da dívida e sua cobrança".

Alberto Xavier, em sua magistral obra "Do Lançamento – Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário" (Forense, 1999), enfrenta com mais clareza o caso em apreço, no qual a ação judicial precede o lançamento. Ensina o renomado tributarista:

"O que o direito brasileiro veda é o exercício cumulativo dos meios administrativos e jurisdicionais de impugnação: como a opção por uns ou outros não é excludente, a impugnação administrativa pode ser prévia ou posterior ao processo judicial, mas não pode ser simultânea.

O princípio da não-cumulação opera sempre em benefício do processo judicial: a propositura de processo judicial determina 'ex lege' a extinção do processo administrativo; ao invés, a propositura de impugnação administrativa na pendência de processo judicial conduz à declaração de inadmissibilidade daquela impugnação, salvo ato de desistência expressa do processo judicial pelo particular."

Não há notícia de que a ora recorrente tenha adotado a providência preconizada *in fine* por Alberto Xavier. O processo judicial ainda está em curso². Ora, se a Justiça Federal ainda emitirá pronunciamento sobre o mérito, não pode a autoridade administrativa a ela anteceder-se.

Pelo relatado não há como adentrar-nos ao mérito da matéria que está submetida à apreciação do Poder Judiciário. Se o contribuinte interpõe ação judicial de mesmo causa de pedir e pedido do recurso administrativo, como vimos, a administração reconhecerá a renúncia à discussão em sede administrativa ou

² R Esp nº 556.451/GO.



Processo nº : 10120.005430/2001-02
Acórdão : 101-94.858

desistência do recurso interposto, estando assim definitivamente constituído o crédito tributário.

No caso presente, a decisão quanto à identidade da matéria discutida no RESP nº 556452, em tramitação no STJ e a discussão trazida à baila pela recorrente acerca de sua sujeição passiva em relação à CSLL é positiva. Seja qual for a decisão no processo judicial suas conseqüências darão conformidade final à matéria no âmbito administrativo, não tendo qualquer conseqüência válida a manifestação administrativa sobre o tema. Por isso, deixo de analisar os argumentos da recorrente sobre tal matéria, considerando, em relação a este ponto, definitivamente constituído o crédito tributário na esfera administrativa.

Passo agora a análise das matérias extravagantes à ação judicial postas em discussão no recurso voluntário.

Quanto ao item 001 do auto de infração, compensação de base de cálculo negativa da CSLL, apurados em períodos anteriores, em percentual superior ao estabelecido na legislação de regência ("trava" de 30%) a própria recorrente aceitou o lançamento, apenas afirmando que este deveria ter sido efetuado com suspensão da exigibilidade do crédito tributário, posto que a existência da relação jurídica está sendo discutida em sede de Recurso Especial.

No momento da autuação não havia qualquer decisão judicial favorável à recorrente no sentido da inexistência da relação jurídica questionada, posto que a decisão judicial em vigor naquela data era a da Apelação em Mandado de Segurança, que dispunha que a Lei Complementar nº 70/91 inovava o ordenamento jurídico em relação à CSLL e, portanto, a coisa julgada no Mandado de Segurança nº 89.3446-4 só teria vigor até a data de início de vigência da LC nº 70/91.

Relate-se que a Apelação em Mandado de Segurança foi recebida pelo Tribunal apenas em seu efeito devolutivo.

Posteriormente, com o julgamento favorável à tese da recorrente nos Embargos de Declaração, com seu efeito modificativo da sentença na Apelação em Mandado de Segurança, excluiu a recorrente da condição de contribuinte da CSLL.



Processo nº : 10120.005430/2001-02

Acórdão : 101-94.858

Tal modificação retroage seus efeitos à data da prolação da sentença modificada, visto que a decisão nos ED incorpora-se à decisão embargada, passando a compô-la de forma inseparável.

Em relação ao cabimento da exigência de multa de ofício em virtude da infração apontada nos itens 001 e 002 do auto de infração, verifica-se que na data da autuação não havia qualquer causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário na forma dos incisos do artigo 151 do CTN, com base no que agiu corretamente o AFRF ao proceder o lançamento da multa de ofício, em contrário senso do disposto no artigo 63 e seu parágrafo 1º, da lei nº 9.430/1996:

Art. 63. Não caberá lançamento de multa de ofício na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma do inciso IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

In casu subjecto, a autuação se deu em 02 de outubro de 2001 e a decisão nos Embargos de Declaração foi publicada em 22 de outubro de 2001, portanto em data posterior à da constituição do crédito tributário, não há o que retificar quanto a este ponto no lançamento.

Apesar da retroatividade dos efeitos do decidido em sede dos Embargos de Declaração, no momento da autuação o lançamento não era destinado a prevenir a ocorrência da decadência, posto que não havia medida suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, não se lhe aplicando o disposto no citado artigo 63.

Logicamente a cobrança da multa de ofício lançada, bem como de todo o restante do crédito tributário, dependerá da decisão do Poder Judiciário quanto à existência da relação jurídica questionada, que é questão prejudicial à decisão administrativa sobre o cabimento da multa de ofício no lançamento.




Processo nº : 10120.005430/2001-02


Acórdão : 101-94.858

Quanto à alegada impossibilidade de lançamento de ofício de tributo declarado pela recorrente por ter sido informado na DIPJ/1999, na Ficha 30 – Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, os mesmos valores apurados no lançamento de ofício, entende, a recorrente, que o procedimento a ser adotado pela autoridade lançadora deveria ser o de retificação de ofício da declaração, com a conseqüente inscrição dos valores declarados em Dívida Ativa da União, para sua cobrança.

O que resta decidir neste ponto é se a declaração dos valores, que não foram recolhidos pela recorrente, na linha 25, da citada ficha, correspondente à “CSLL mensal paga por estimativa” (R\$ 27.645,23), o que na prática os retira do total da CSLL devida, se subsume ao conceito de “declaração inexata” constante da parte final do inciso I do artigo 44 da lei nº 9.430/1996, que ensejaria a aplicação da multa questionada. E se o mesmo ocorre em relação aos valores declarados na linha 28 “total da CSLL a pagar” (R\$ 7.402,60) e que foram informados, também na linha 34 “COMPENSAÇÕES – exigibilidade suspensa”.

Não resta dúvida que em relação ao valor declarado na linha 25 como pago e que, na verdade, não havia sido recolhido incorreu a recorrente em declaração inexata, isto é, em declaração que destoa da realidade. Tal procedimento impediu a autoridade tributária de conhecer o efetivo valor devido pela recorrente.

A inexatidão na declaração formulada na linha 25 está na confusão entre dois institutos: o pagamento (forma de extinção do crédito tributário) e a suspensão da exigibilidade do crédito tributário por existência de decisão judicial neste sentido. O contribuinte acreditando ter direito à suspensão da exigibilidade do crédito tributário informou a sua extinção pelo pagamento, conforme se pode verificar da simples leitura do título daquela linha “CSLL paga por estimativa”. 

Quanto ao valor declarado na linha correspondente ao “total de CSLL a pagar” entendo que, se não houvesse sido re-informado na linha 34 (compensação com exigibilidade suspensa), não haveria ocorrido a hipótese de declaração inexata, porque em relação àquele montante a declaração teria se dado por completo. 



Processo nº : 10120.005430/2001-02

Acórdão : 101-94.858

Ocorre que na data da entrega da DIPJ/1999, 27 de setembro de 1999 (documento às fls. 309), a recorrente não estava acobertada com qualquer medida suspensiva da exigibilidade do citado valor, visto que o Mandado de Segurança estava sentenciado e a Apelação em fase de julgamento, sem efeito suspensivo de seus efeitos, e a Decisão nos Embargos de Declaração que lhe garantiria a segurança pleiteada, ainda sujeita a alteração, só seria publicada em outubro de 2001.

Resta claro que a informação do valor da CSLL a pagar na linha destinada à compensação por suspensão de exigibilidade do crédito tributário, quando não existente qualquer medida suspensiva daquela enquadra-se também no conceito de "declaração inexata", por destoar da realidade fática.

Portanto, por considerar que a parcela de R\$ 27.645,23, informada como CSLL paga por estimativa, na linha 25 da ficha 30 da DIPJ/1999, e a de R\$ 7.402,60, informada na linha 28 da mesma ficha, não restaram declaradas, entendo ser procedente o auto de infração que formalizou suas exigências.

Quanto à exigência de multa isolada pela falta de recolhimento mensal da CSLL, com base na estimativa, estatuída pelo inciso IV do parágrafo único do artigo 44 da lei nº 9.430/1996, não há qualquer erro na sua aplicação.

A multa de ofício é penalidade a ser aplicada quando o contribuinte incorre em fato previsto como infração fiscal. No caso presente a recorrente deixou de recolher os valores devidos a título de CSLL com base na estimativa devidos mensalmente nos períodos de apuração de agosto e setembro de 1997, de fevereiro a dezembro de 1998 e de setembro de 1999.

A afirmação de que não se pode aplicar a multa isolada, pois o dispositivo legal em que se fundamenta contraria o CTN, que não prevê outra multa isolada que não a devida pelo descumprimento de obrigação acessória, não encontra respaldo no próprio CTN, que estabelece em seu artigo 97, V, que a lei pode estabelecer a cominação de penalidades para as ações e omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas.



Processo nº : 10120.005430/2001-02
Acórdão : 101-94.858

A lei nº 9.430/1996 em seu artigo 2º estabeleceu a opção para a pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real efetuar o recolhimento do tributo em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada e, em seu artigo 44, parágrafo único, inciso IV, prevê a penalidade a ser aplicada à pessoa jurídica que deixar de fazê-lo, conforme o disposto no artigo 97, V do CTN.

O artigo 28 da lei nº 9.430/1996 estabelece que as normas da legislação vigente, entre elas o artigo 2º aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Alegar que os recolhimentos por estimativa perdem sua eficácia após a “devida apuração do imposto pelo lucro real” não tem qualquer implicação com a imposição da multa de ofício, posto que aquela, como vimos, é penalidade a ser aplicada pela falta de recolhimento mensal da contribuição por estimativa, fato este que se consumou naqueles momentos. Observe-se que não houve o lançamento do valor do imposto que deveria ter sido pago mensalmente.

Quanto à alegada aplicação em duplicidade de multa de ofício sobre a mesma base de cálculo ser vedado pelo ordenamento jurídico não há que ser acatado, tendo em vista que são duas penalidades por duas infrações à legislação tributária: a uma, a falta de recolhimento mensal da CSLL com base em estimativa (artigo 44, parágrafo único, inciso IV); a duas, a falta de recolhimento da CSLL apurada no ajuste do período de apuração (artigo 44, I).

Em vista do exposto deixo de conhecer o recurso voluntário na parte em que a matéria posta em discussão administrativa é objeto de ação judicial ainda em tramitação e, no mérito, NEGOU provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 23 de janeiro de 2005.


CAIO MARCOS CANDIDO

19





MINISTÉRIO DA FAZENDA
 CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - CARF
 SEGUNDA CÂMARA/1ª SEÇÃO

2ª Câmara
 Fls. 246
 1ª Seção
 CARF

Processo nº : 10680 / 009847 / 2007 / 86

Interessado(a): Arezzo Indústria e Comércio LTDA

JUNTADA DE DOCUMENTOS

Nesta data, juntei aos presentes autos o Recurso Especial da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional de fls. 200 / 245, bem como a RM nº 13187, fls. 199 recebida em 27 / 07 / 11, as quais numerei e rubriquei.

M F	CONSELHO ADMINISTRATIVO RECURSOS FISCAIS - CARF (2ª Câmara - 1ª Seção)
	Em <u>02</u> de <u>Agosto</u> de 2011 MARIA CONCEIÇÃO DE SOUSA RODRIGUES p/ Chefe da Secretaria