



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

Processo n° 10680.013842/2005-96
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° **9101-001.898 – 1ª Turma**
Sessão de 20 de março de 2014
Matéria CSLL
Recorrente SOCIEDADE CONSTRUTORA ESPERANÇA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2000, 2001

ESTIMATIVAS - FALTA DE RECOLHIMENTO - MULTA ISOLADA
CONCOMITÂNCIA MULTA ISOLADA

Não é cabível a cobrança de multa isolada de CSLL por estimativa não recolhida, quando já lançada a multa de ofício, após o encerramento do ano-calendário, nos termos da pacífica jurisprudência desta Turma da CSRF, para fatos geradores ocorridos antes da vigência da Medida Provisória n.º 351/2007 (posteriormente convertida na Lei n.º 11.488/2007), que impôs nova redação ao tratar da matéria.

Recurso Especial do Contribuinte provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres e André Mendes de Moura.

(assinado digitalmente)

HENRIQUE PINHEIRO TORRES - Presidente Substituto.

(assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Relator.

EDITADO EM: 23/04/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres (Presidente-Substituto), Marcos Aurélio Pereira Valadao, Valmar Fonseca de Menezes, Karem Jureidini Dias, Jorge Celso Freire da Silva, Meigan Sack Rodrigues, André Mendes de Moura, Marcos Vinícius Barros Ottoni e Paulo Roberto Cortez.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto, com adendos e pequenas modificações para maior clareza, o Relatório do acórdão recorrido:

Em auditoria para verificar o cumprimento das obrigações tributárias, no que se relaciona aos tributos federais, constatou-se que a empresa não recolhera as CSLL devidas nos anos de 2000, 2001, primeiros, segundos, terceiros e quartos trimestres de 2002 e 2003.

A autoridade fiscal esclareceu que a empresa não procedeu aos recolhimentos devidos tendo em vista a obtenção de sentença favorável transitada em julgado, em Mandado de Segurança, pela qual o Primeiro Tribunal Regional Federal declarou inconstitucional a exigência de CSLL com fulcro na Lei nº 7.689/88.

Todavia, procedeu ao lançamento por estar devidamente legitimada a exigência de CSLL pelas disposições inseridas na Lei nº 8.212/91. Discorre sobre o tratamento das coisas julgadas em sede de direito tributário e exações fiscais cujos fatos geradores ocorrem sucessivamente, citando o Recurso Especial nº 233662/GO, o Ac 1ºCC nº 108-05.225 e o Parecer PFN no 003/95.

Desta forma, levantou as bases de cálculos das CSLL mediante os valores registrados na contabilidade da contribuinte, para os anos de 2000 e 2001, considerando que a empresa era optante pelo regime de apuração do Lucro Real, anual, conforme demonstrativo analítico de fls. 11 e 12.

Constatado que a empresa não recolhera as CSLL devidas nos períodos auditados lavrou-se dois Autos de Infração.

Um formalizado neste processo, fls. 04 a 12, exigindo-se as multas isoladas pelo não recolhimento das estimativas mensais de CSLL durante os anos de 2000 e 2001, e outro, formalizado no processo nº 10680.013843/2005-31, exigindo-se as CSLL devidas no período auditado.

A empresa impugnou o lançamento tributário As fls. 72 a 100, juntando cópia da impugnação ao lançamento objeto do processo acima referido, argüindo estar acobertada pela sentença judicial transitada em julgado que, ao seu entendimento, faz coisa julgada para exonerá-la das contribuições sociais em questão, não havendo, pois, substrato para a exigência das multas isoladas pelas estimativas que não foram recolhidas por não serem devidas.

Argumenta que a Lei nº 8.212/91 foi editada nos mesmos moldes da Lei nº 7.689/88, declarada inconstitucional, em benefício da empresa, e que esse novo diploma legal não saneou os vícios de inconstitucionalidade que a anterior veiculava.

Contestou, especificamente, a cominação da pena e por estar em desacordo com o artigo 113 do Código Tributário Nacional — CTN, por ter natureza confiscatória, por incidir bis in idem sobre a mesma base da multa moratória prevista no inciso I do art. 44 da lei nº 9.430/96, discorrendo sobre estes tópicos. Cita vários acórdãos administrativos.

A Segunda Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte/MG exarou o Acórdão nº 02-13.356/07, fls. 102 a 111, afastando as alegações da interessada por entender legítima a exigência com fulcro na Lei nº 8.212/91, e o não alcance da coisa julgada para os fatos geradores supervenientes à vigência da Lei nº 7.689/88, esclarecendo que inconstitucionalidade argüida em relação a essa norma limitou-se ao artigo 8º que determinava a cobrança da contribuição no período-base encerrado dentro do ano de sua edição (1988).

Rechaçou também a argumentação de ser incabível a concomitância da multa de ofício lançada pela ausência de pagamento da CSLL anual e pelas ausências das estimativas mensais, justificando que o dispositivo legal não excepciona o caso e a sua aplicação é incondicional à apuração ou não de CSLL a pagar no final do ano-calendário.

Procedeu, todavia, à redução da penalidade imposta, para 50%, em vista do princípio da retroatividade benigna da norma tributária.

Tempestivamente, a empresa apresentou o Recurso Voluntário de fls. 128 a 158 requerendo a reforma do acórdão que manteve, em parte, o lançamento tributário, pelas mesmas razões argüidas na impugnação.

No anexo ao recurso voluntário, traz as mesmas razões do recurso oferecido no processo que cuida da exigência das CSLL no período auditado, salientando que ‘... a Lei nº 8.212/91 não é apta a ensejar a cobrança da CSLL em relação à Recorrente, vez que prevê tal cobrança nos moldes da lei nº 7.689/88, a qual não é aplicável àquela devido a existência de coisa julgada em seu benefício...’. Passa a tecer, exaustivamente, considerações a respeito das coisas julgadas, e, por fim, contesta a cominação da multa de ofício e juros, por serem juridicamente impossíveis, visto não existir a hipótese de incidência para exigir o tributo e pela sua natureza confiscatória.

É o relatório. Passo a analisar as razões recursais.

O acórdão da 1ª TE da 1ª Seção, de 04 de novembro de 2009, de nº. 1801-00.131, foi assim ementado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
LIQUIDO - CSLL*

Ano-calendário: 2000, 2001

Ementa: MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS.

A aplicação da multa preceituada no artigo 44, inciso I, c/c o §1º, inciso IV, da Lei nº 9.436/96, decorre do inadimplemento da obrigação do contribuinte em recolher os valores dos tributos estimados, uma vez ser sua a opção por proceder dessa forma e não apurar o IRPJ e tributos reflexos na forma regular, trimestralmente. A penalidade está prevista em norma tributária vigente, artigo 2º da Lei nº 9.430/96, e independe de haver ou não saldo de tributo devido ao final do período, não cabendo à autoridade administrativa de julgamento retirar a eficácia de norma tributária.

Recurso Voluntário Negado.

Inconformada a recorrente, às fls. 191/201, apresenta Recurso Especial por divergência, argumentando pelo não cabimento da aplicação concomitante da multa isolada com a multa de ofício.

O recurso foi admitido pelo presidente da 3ª Câmara da 1ª SEJUL (fls. 236/239).

Devidamente cientificada, a Fazenda Nacional não apresentou contrarrazões ao recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão, Relator

Entendo que a divergência restou comprovada e por isto conheço do especial.

O fato que originou a discordância objeto do recurso especial é especificamente a possibilidade de cobrança de multa isolada na estimativa pela CSSL não recolhida mensalmente, cumulada com a multa de ofício pelo não recolhimento da CSLL apurada anualmente, referentes aos anos-calendários 2000 e 2001 (nos anos 2002 e 2003 a apuração foi pelo lucro presumido).

Antes de adentrar ao mérito da questão creio que há uma questão a ser analisada que é a existência de pendência de julgamento no processo que discute a possibilidade ou não da cobrança da CSLL nos anos em discussão, em virtude da alegação de coisa julgada em favor do contribuinte (P. nº. 10680.013843/2005-31, ainda pendente de distribuição). Parece-me que, neste caso, em virtude da jurisprudência da 1ª T. da CSRF que, para o período em discussão tem rejeitado reiteradamente a aplicação da multa isolada em discussão, entendo que deve-se proceder ao julgamento de forma independente do processo mencionado. Caso se dê pela procedência do lançamento, o presente processo deverá ser apensado ao de nº. 10680.013843/2005-31, pois sua execução dependerá do resultado daquele.

Caso se dê pela improcedência do lançamento, o processo seguirá seu curso normal, visto que em relação ao presente processo não restará exigência a ser cumprida.

Sopesados os argumentos da decisão recorrida e aqueles expostos pelas partes, passo a expor meu entendimento sobre a matéria.

Observe-se que a infração em debate decorreu de omissão de recolhimento de CSLL, nos anos-calendários de 2000 e 2001, o que implica omissão também do recolhimento das estimativas mensais, ficando sujeito à incidência de multa isolada, conforme auto de infração.

A questão é se a multa referente ao não recolhimento da(s) parcela(s) da estimativa, devidas mensalmente se acumulam com a multa pelo não pagamento do tributo devido apurado na declaração anual. Entendo possível a aplicação da multa proporcional sobre o ajuste anual e da multa isolada pelo não recolhimento das estimativas que ensejaram, em referência ao mesmo exercício fiscal. Isto porque a legislação fixa como regra a apuração trimestral do lucro real ou da base de cálculo da CSLL e faculta aos contribuintes a apuração destes resultados apenas ao final do ano-calendário caso recolham as antecipações mensais devidas, com base na receita bruta e acréscimos, ou justifiquem sua redução/dispensa mediante balancetes de suspensão/redução.

Se assim não procedem, sujeitam-se às multas previstas na legislação que se aplica à espécie. Na redação original da Lei nº 9.430/96 estava assim disposto:

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

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

[...]

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

[...]

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

[...]

Referida norma recebeu a seguinte redação pela Medida Provisória n.º 351/2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488/2007:

Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

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

I - de 75% (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 50% (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 deste artigo será duplicado nos casos previstos 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.

I - (revogado);

II - (revogado);

III- (revogado);

IV - (revogado);

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998).

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo 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 desta Lei.

.....’

Nestes termos, em ambos os dispositivos (anterior e alteração) estão presentes idênticos elementos para aplicação da penalidade: permanece ela isolada, aplicável aos casos de falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL por pessoa jurídica (art. 2º da Lei nº 9.430/96), mesmo se apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL ao final do ano-calendário, o que nem é o caso, pois há tributo devido ao final do ano

Considera-se, assim, impróprio falar em aplicação concomitante de penalidades em razão de uma mesma infração: a hipótese de incidência da multa isolada é o não cumprimento da obrigação correspondente ao recolhimento das estimativas mensais – obrigação imposta aos optantes pela apuração anual das bases tributáveis, repita-se que a assunção desta obrigação foi uma opção do contribuinte **e que o desobrigou dos efetivos pagamentos trimestrais** – e a outra hipótese de incidência da multa proporcional é o não cumprimento da obrigação principal referente ao recolhimento do tributo devido ao final do período. São, portanto, fatos distintos que geram multas diferentes, sendo penalidades que não comportam a aplicação do princípio da consunção, que em matéria de Direito Tributário deve ser aplicado *cum grum salis*, especialmente em virtude do que dispõe o art. 136 do Código tributário Nacional. Como bem colocado na ementa do Ac. 1802-001.876:

2. Não há entre as estimativas e o tributo devido no final do ano uma relação de meio e fim, ou de parte e todo (porque a estimativa é devida mesmo que não haja tributo devido). A multa normal de 75% no ajuste pune o não recolhimento de obrigação vencida em março do ano subsequente ao de apuração, enquanto que a multa isolada de 50% pune o atraso no ingresso dos recursos, atraso esse verificado desde o mês de fevereiro do próprio ano de apuração (estimativa de janeiro), e seguintes, até o mês de março do ano subsequente.

Aliás, interpretar-se de outra forma, teria o efeito de transformar não só em opção pela apuração anual do IRPJ/CSLL, mas também tornar opcional o pagamento das estimativas mensais, já que não seriam devidas multas se não adimplidas, bastando que no encerramento do exercício se faça a apuração de prejuízo e bases negativas, ou se adimpla o tributo devido, se for o caso. Ocorre, que embora a apuração anual seja uma opção, o recolhimento das estimativas mensais é obrigatório, e, portanto, se descumprido deve ter uma sanção aplicável, ou então não seria obrigação legal, mas tão somente moral.

Do exposto, meu voto seria por negar provimento ao recurso especial do Contribuinte, para manter a multa isolada pelo não recolhimento das estimativas, após o encerramento do ano-calendário. Porém, essa 1ª Turma da CSRF tem reiteradamente afastado a aplicação do que se tem denominado "multa concomitante", tendo se consolidado essa jurisprudência, sendo a minha posição vencida reiterada e exaustivamente. Veja-se, por exemplo, Acs. n.ºs. 9101-001.693, (de 16/07/2013, que cita outras decisões), 9101-001.820, 9101-001.788 . Posição que vem sendo cada vez mais hialina na jurisprudência desta Colenda 1ª Turma, além do que as turmas ordinárias da 1ª Seção têm adotado de maneira preponderante o mesmo entendimento (e.g., Acs. n.ºs. 1402001.505, 1103-000.934, 1202-001.011, 1103-000.945, 1102-000.867) sendo que as poucas decisões em sentido contrário, mais recentes, são tomadas por voto de qualidade.

Parece-me, que estamos em um ponto em que teremos que aderir à conclusão, mas não aos fundamentos, de que não cabe a multa *in casu*, por questões de economia processual e também pela aplicação do princípio da colegialidade em seu sentido amplo, com a perspectiva de suas consequências. Não que me curve aos argumentos em sentido contrário, mas à imposição do colegiado em sua forma de garantir suas conclusões.

Destaque-se que esta posição só prevalece para fatos geradores ocorridos antes da vigência da Medida Provisória n.º 351/2007 (posteriormente convertida na Lei n.º 11.488/2007), que impôs nova redação ao tratar da matéria.

Neste sentido, voto por dar provimento ao recurso especial do Contribuinte, com todas as ressalvas e observações acima transcritas.

(assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão

CÓPIA