



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

Processo n° 10680.014277/2004-01
Recurso n° 152.891 Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-00.720 -- 1ª Turma
Sessão de 09 de novembro de 2010
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CASA FERREIRA GONÇALVEZ LTDA.

Assunto: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL

Exercício: 2000 e 2001.

Ementa: MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO CONCOMITANTE. INADMISSIBILIDADE. *BIS IN IDEM*.

Não se pode admitir a aplicação, em decorrência de um mesmo fato, de mais de uma punição, como ocorreu na imposição de multa de ofício e de multa isolada. Ambas as multas são provenientes do mesmo fato, qual seja a omissão de receitas, consistente na não contabilização de pagamentos feitos a fornecedores quando da compra de mercadorias para revendas. Caracterização de indevido *bis in idem*. Necessário afastamento da multa isolada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Viviane Vidal Wagner e Carlos Alberto Freitas Barreto.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.


SUSY GOMES HOFFMANN - Relatora.

EDITADO EM:

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

6

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, com base em contrariedade à legislação tributária.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal presente às fls. 07/08 dos autos, tem-se que o contribuinte, nos anos calendários de 2000 e 2001, optou pela tributação do IRPJ com base no lucro real anual, sujeitando-se, por consequência, à apuração do IRPJ e da CSLL a título de estimativa-antecipação obrigatória, *“tendo levantado balanço/ balancete de redução/suspensão em todos os meses dos referidos anos, sendo que apurou prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL em todos os meses do ano calendário de 2000 e em janeiro, março e abril de 2001”*.

Apurou-se a omissão de receitas, consistente na não contabilização de pagamentos feitos a fornecedores quando da compra de mercadorias para revendas, já efetivadas. Tal apuração deu-se em ação fiscal concernente a IRPJ efetivada na empresa. Salientou-se que os valores em questão compõem a receita bruta do contribuinte na apuração mensal das antecipações obrigatórias.

Diante disso, *“A Fiscalização adicionou, portanto, os valores de omissão de receita referidos no item 3 retro e apurou IRPJ e CSLL devidos e não recolhidos nem declarados em DCTF pela fiscalizada nos meses de novembro e dezembro de 2000 e janeiro e fevereiro de 2001, uma vez que, nos demais meses, ainda que com a adição dos valores da omissão de receita não resultou em antecipações do IRPJ e CSLL a pagar”*.

O contribuinte apresentou impugnação às fls. 44/49 dos autos.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento manteve o lançamento (fls. 58/62). Eis a ementa do julgado:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido- CSLL.

Ano-calendário: 2000, 2001.

Ementa: MULTA ISOLADA- FALTA OU INSUFICIÊNCIA DO RECOLHIMENTO DEVIDO POR ESTIMATIVA.

Verificada, após o término do ano-calendário, a falta ou insuficiência do recolhimento devido por estimativa, o contribuinte sujeita-se ao lançamento de ofício de multa isolada sobre os valores não recolhidos.

Lançamento Procedente.

O contribuinte, então, interpôs recurso voluntário (fls. 67/72).

A antiga Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte, por maioria de votos, deu provimento ao recurso do contribuinte (fls. 77/87), nos termos da seguinte ementa:

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO- CONCOMITÂNCIA- MESMA BASE DE CÁLCULO. A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº

mb

9430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.

Recurso voluntário conhecido e provido.

Citando-se a jurisprudência da respectiva Câmara de julgamento, partindo da premissa de que os demonstrativos presentes nos autos indicam que a insuficiência de recolhimento da CSLL decorreu da inclusão no cômputo da base tributável, em razão de irregularidades constatadas pela não contabilização de pagamentos efetuados a fornecedores referente a compra de mercadorias para revendas, expôs-se que:

“Mesmo considerando que a omissão de receitas apurada por presunção apresenta valor superior à base das antecipações (compensação de valores na apuração do período) não há como negar que houve a imposição de dupla penalidade. (i) multa de ofício de 75 % sobre a receita omitida, e (ii) multa isolada de 75% sobre a insuficiência de recolhimento (...)

Na mesma linha de raciocínio, voto no presente processo entendendo que uma vez adotada a mesma base para a imposição de multa de ofício no lançamento do tributo e mais de multa isolada por falta de recolhimento da antecipação, tendo sido imposta após o encerramento do período de apuração, deve ser considerada a multa isolada, independentemente do destino que o lançamento merecer”.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, então, interpôs o presente recurso especial (fls. 92/95). Fundamentou-se na violação ao artigo 44, inciso II, aliena “b”, da Lei nº 9.430/96; e ao artigo 97, inciso VI, do CTN.

Distinguindo as infrações que ensejaram a aplicação das multas em questão, a recorrente sustentou que não houve caracterização de *bis in idem*. Segundo a recorrente:

“Analisando-se os autos, vê-se que a aplicação da multa de ofício, prevista no art. 44, I, da Lei nº 9430/96, resultou da omissão de receitas por parte da contribuinte, relativa aos anos-calendários de 2000 e 2001. Por outro lado, a denominada multa isolada, fundada atualmente no art. 44, II, “b” da Lei nº 9430/96, foi aplicada em razão da falta ou insuficiência de recolhimento do tributo devido por estimativa”.

Ressaltou que a multa isolada somente não deve ser imposta se o contribuinte, que não recolheu o tributo devido por estimativa, justifica o não pagamento pela descrição, no Livro Diário, dos balancetes de suspensão.

O contribuinte apresentou contra-razões às fls. 106/112 dos autos.

Voto

Conselheira SUSY GOMES HOFFMANN

O presente recurso especial é tempestivo. Preenche, também, os demais requisitos de admissibilidade, tendo em vista que a recorrente especificou o dispositivo legal que reputa violado.

O tema a ser decidido diz respeito à possibilidade de aplicação concomitante de multa isolada e de multa de ofício, previstas, respectivamente, no artigo 44, inciso I e inciso II, "b" (antigo artigo 44, §1º, inciso IV) da Lei nº 9.430/96.

Sustenta, a recorrente, que não houve caracterização de *bis in idem*, porque as multas, isolada e de ofício, foram aplicadas com fundamento em infrações diferentes. A multa isolada baseou-se na insuficiência de recolhimento das antecipações por estimativa; já a multa de ofício decorreu do saldo devedor apurado no ajuste anual, em razão da omissão de receitas por parte do contribuinte.

Não procedem, contudo, as suas alegações.

Com efeito, na hipótese, afigura-se patente o *bis in idem*.

Os dispositivos legais em questão têm a seguinte redação;

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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 (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

É inequívoco que a aplicação de ambas as multas decorreram de uma mesma infração, qual seja, a indevida não contabilização de pagamentos efetuados a fornecedores, relativos a compra de mercadorias para revendas. Tal irregularidade, constatada na fiscalização, foi que ensejou a subsunção e aplicação de ambas as multas, pois que teve reflexo tanto no montante do tributo devido por estimativa, durante o ano, quanto no saldo devedor apurado no ajuste anual.

O *bis in idem* constitui-se quando, por uma mesmo fato praticado, tem-se a imposição de mais de uma punição. No caso, o fato foi a omissão de receita. E as punições, as duas multas, isolada e de ofício.



Obviamente que, no bojo da multa de ofício, já se tem por infligida a punição decorrente da irregularidade constatada. O reflexo de tal irregularidade sobre a insuficiência de recolhimento das antecipações por estimativa já se encontra implicitamente punido com a aplicação da multa de ofício.

Ademais, após a apuração anual do tributo, com todos os ajustes necessários, já se tem o valor devido na sua medida correta. As antecipações por estimativa eventualmente recolhidas de forma insuficiente já serão compensadas pela conclusão do que devido no fim do ano.

Destarte, não se pode aquiescer, realmente, com a aplicação concomitante da multa de ofício e da multa isolada, quando ambas decorrem do mesmo fato.

Neste sentido, cito o seguinte julgado:

*Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Primeira Turma
/ ACÓRDÃO CSRF/01-05.503 em 18.09.2006*

CSL

PENALIDADE - MULTA ISOLADA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO FALTA DE RECOLHIMENTO - PAGAMENTO POR ESTIMATIVA.

Não comporta a cobrança de multa isolada por falta de recolhimento de tributo por estimativa concomitante com a multa de lançamento de ofício, ambas calculadas sobre os mesmos valores apurados em procedimento fiscal. Recurso especial provido.

*Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros José Henrique Longo, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antonio Gadelha Dias que deram provimento parcial ao recurso para reduzir o percentual da multa isolada para 50%.
Manoel Antonio Gadelha Dias - Presidente.*

Publicado no DOU em: 07.08.2007

Relator: José Clóvis Alves

*Recorrente: COPENE PETROQUÍMICA DO NORDESTE S.A.
(Nova denominação BRASKEM S.A.)*

Interessado: FAZENDA NACIONAL

1º Conselho de Contribuintes / 7a. Câmara / ACÓRDÃO 107-09 493 em 17.09.2008

IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1995 a 1998

IRPJ

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997, 1998 OMISSÃO DE RECEITAS. INSUFICIÊNCIA DE CONTABILIZAÇÃO DE RECEITAS DE VENDAS. ADITIVOS DE SUPRESSÃO. PROVAS - Tendo sido apresentados aditivos de supressão aos contratos e não havendo acusação sobre a autenticidade dos

mesmos, não deve prevalecer, por falta de provas, o lançamento relativo a omissão de receitas decorrente de insuficiência de contabilização de receitas de vendas.
ATIVIDADES IMOBILIÁRIAS. POSTERGAÇÃO DE RECEITAS. FALTA DE LIQUIDEZ E CERTEZA - *As atividades imobiliárias têm regras fiscais específicas próprias, assim não se concebe a acusação de postergação de receitas sem se levar em consideração os respectivos custos, razão pela qual não deve prevalecer o lançamento, por falta de liquidez e certeza.*
LANÇAMENTO - LUCRO REAL - REGIME DE COMPETÊNCIA - DEDUTIBILIDADE - TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa - *A partir de 01.01.95, não se aplica a regra geral de dedutibilidade de tributos e contribuições, segundo o regime de competência, na determinação do lucro real, na situação em que os tributos e contribuições estejam com exigibilidade suspensa nos termos dos incisos II a IV do art. 151 do CTN, haja ou não depósito judicial.*
IRPJ - MULTA ISOLADA - ESTIMATIVAS - ANOS CALENDÁRIOS JÁ ENCERRADOS - LIMITE - *Após o encerramento do ano-calendário, a base de cálculo para efeito de aplicação da multa isolada, tem como limite os saldos do imposto a pagar na declaração de ajuste, não sendo cabível, a sua imposição no valor que excede o ajuste, conforme jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais.*
APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA - *Conforme jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais é incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e a de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço.*

Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir da exigência dos itens 1, 4 e 6 do auto de infração, nos termos do voto da relatora e por maioria de votos, excluir o item 7 do auto de infração, vencida a Conselheira Albertina Silva Santos de Lima (relatora) que excluía apenas r\$ 11 502,66 do item 7 e os conselheiros Jayme Juarez Grotto e Luiz Martins Valero que mantinha integralmente a exigência do item 7. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima.

Publicado no DOU em: 24 03 2009

Relator: Marcos Vinicius Neder de Lima - Presidente e Redator-Designado

Recorrente: CONSTRUTORA MARTE LTDA.

Recorrida: DRJ-FORTALEZA/CE

Diante do exposto, nego provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, para manter a decisão combatida em todos os seus termos.

Sala das Sessões, 09 de novembro de 2010.


SUSY GOMES HOFFMANN - Relatora