



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

Processo n° 10680.724298/2010-79
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° **1802-001.396 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 03 de outubro de 2012
Matéria MULTA ISOLADA
Recorrente CORVAL CORRETORA DE VALORES MOBILIÁRIOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS - CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO SOBRE O TRIBUTOS DEVIDO NO FINAL DO ANO - INOCORRÊNCIA

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 pela falta de estimativas não se confunde com a multa pela falta de recolhimento do tributo apurado em 31 de dezembro. Elas configuram penalidades distintas previstas para diferentes situações/fatos, e com a finalidade de compensar prejuízos financeiros também distintos, não havendo, portanto, que se falar em concomitância de multas. A multa normal de 75% 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.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro relator Gustavo Junqueira Carneiro Leão e os Conselheiros Marciel Eder Costa e Marco Antonio Nunes Castilho. Designado o Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa para redigir o voto vencedor.

Processo nº 10680.724298/2010-79
Acórdão n.º **1802-001.396**

S1-TE02
Fl. 3

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

Gustavo Junqueira Carneiro Leão - Relator.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Redator.designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Marciel Eder Costa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), que por unanimidade de votos julgou improcedente a impugnação da contribuinte, mantendo o crédito tributário exigido.

Contra a Recorrente foi lavrado o Auto de Infração (fls. 04/07), que exige o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), no valor de R\$ 746.953,21, cumulado com multa de ofício no percentual de 75%, multa isolada no percentual de 50% e juros de mora.

Foram também formalizados os Autos de Infração a título da Contribuição social sobre o Lucro Líquido (CSLL), exigindo o valor principal de R\$ 216.306,98, cumulada com multa de ofício no percentual de 75%; multa isolada no percentual de 50% e juros de mora.

Na descrição dos fatos, a Fiscalização fez as anotações abaixo transcritas:

“IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA IRPJ.

001 GANHOS E PERDAS DE CAPITAL

ALIENAÇÃO DE AÇÕES, TÍTULOS E/OU COTAS DE CAPITAL

Durante o procedimento de fiscalização, constatamos que o contribuinte deixou de incluir na base de cálculo do IRPJ e da CSLL do mês de agosto de 2007 o ganho de capital apurado quando da devolução de capital efetuado pela Bovespa, associação civil da qual detinha um título patrimonial. Assim sendo, efetuamos o presente lançamento para constituir o crédito tributário, tudo conforme explicado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 21/32, que é parte integrante e indissociável de auto de infração.

(...)

002 MULTAS ISOLADAS

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

Durante o procedimento de fiscalização, constatamos que o contribuinte deixou de incluir na base de cálculo do IRPJ de agosto de 2007 o ganho de capital apurado quando da devolução de capital efetuado pela Bovespa, associação civil da qual detinha um título patrimonial. Assim sendo, efetuamos o presente lançamento da multa isolada pela falta de recolhimento da estimativa, tudo conforme explicado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 21/32, que é parte integrante e indissociável de auto de infração.

(...)

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO –
CSLL.*

001 CSLL (FINANCEIRAS}

CSLL

Durante o procedimento de fiscalização, constatamos que o contribuinte deixou de incluir na base de cálculo do IRPJ e da CSLL do mês de agosto de 2007 o ganho de capital apurado quando da devolução de capital efetuado pela Bovespa, associação civil da qual detinha um título patrimonial. Assim sendo, efetuamos o presente lançamento para constituir o crédito tributário, tudo conforme explicado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 21/32, que é parte integrante e indissociável de auto de infração.

(...)

MULTA ISOLADA – CSLL.

001 MULTAS ISOLADAS

*FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL
SOBRE A BASE ESTIMADA*

Durante o procedimento de fiscalização, constatamos que o contribuinte deixou de incluir na base de cálculo da CSLL de agosto de 2007 o ganho de capital apurado quando da devolução de capital efetuado pela Bovespa, associação civil da qual detinha um título patrimonial. Assim sendo, efetuamos o presente lançamento da multa isolada pelo falta de recolhimento da estimativa, tudo conforme explicado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 21/32, que é parte integrante e indissociável de auto de infração”.

abordagem: A fiscalização, no Termo de Verificação Fiscal (fls. 22/33), fez a seguinte

“1 – DO OBJETIVO DA AÇÃO FISCAL

- O objetivo do procedimento fiscal levado a efeito no sujeito passivo foi única e exclusivamente a verificação do cumprimento das obrigações tributárias decorrentes do processo conhecido como "desmutualização" das Bolsas de Valores de São Paulo (Bovespa) e de Mercadorias e Futuros (BM&F) ocorrido em 2007 e do processo de fusão ocorrido em 2008 das empresas resultantes daquelas associações.

(...)

7 – APURAÇÃO DOS REFLEXOS TRIBUTÁRIOS

7.1 – Lançamento do IRPJ e CSLL

- Como visto no tópico 6.2, a fiscalizada recebeu direitos referentes à devolução de capital no processo de desmutualização da Bolsa de Valores de São Paulo Bovespa, em 28/08/2007, associação sem fins lucrativos, direitos esses decorrentes de títulos patrimoniais, recebidos na forma de ações da Bovespa Holding S/A, entidade com fins lucrativos.

- Conforme legislação de regência, o ganho de capital relativo à diferença entre o valor recebido e o valor entregue originalmente para a formação do patrimônio da referida associação civil se sujeita à incidência de tributação do IRPJ e CSLL, nos termos do artigo 17 da Lei nº 9.532/97 e, conforme entendimento da Receita Federal expressado nas Soluções de Consulta COSIT nº 10/2007 e SRRF08/Disit nº 520/2007.

- Considerando que nessa devolução de patrimônio a fiscalizada obteve ganho de capital no valor de R\$ 1.168.803,71 e que não efetuou a tributação desse ganho de capital, efetuamos o cálculo do IRPJ e da CSLL conforme abaixo demonstrado e, lavramos os autos de infração, para constituir de ofício os valores das diferenças de IRPJ e da CSLL apurados, efetuados com incidência de multa de ofício determinada pelo art. 44 da Lei nº 9.430/96 (art. 957,1 do RIR/99).

(...)

7.2 – Multa Isolada, Falta de Recolhimento de Estimativas Mensais

- IRPJ e CSLL

- Tendo em vista que o valor de R\$ 1.168.803,71 referente ao ganho de capital decorrente da devolução de patrimônio da Bovespa não foi incluído na apuração da estimativa devida do mês de agosto de 2007, quando ocorreu a desmutualização, torna-se cabível a multa isolada de 50% prevista no artigo 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

- Diante disso, efetuamos o lançamento de ofício para cobrança da multa isolada por falta de recolhimentos de IRPJ e CSLL devidos por estimativa, apurados com base na receita bruta e acréscimos, durante o ano-calendário de 2007, conforme demonstrado abaixo:

(...)

7 - CONCLUSÃO

Tendo constatado que o contribuinte deixou de incluir na apuração do IRPJ e da CSLL o valor do ganho de capital na devolução de patrimônio decorrente do "processo de desmutualização" da Bovespa e que em função dessa não inclusão, ocorreu a falta de recolhimento/declaração em DCTF do IRPJ e da CSLL sobre estes valores, efetuamos o cálculo do IRPJ e da CSLL não recolhidos e lavramos os respectivos autos

de infração, inclusive da multa pelo não recolhimento das estimativas, conforme legislação de regência, efetuados com incidência de multa de ofício determinada pelo art. 44 da Lei nº 9.430/96 (art. 957,1 do RIR/99)”.

Tendo sido dele cientificado, em 16/11/2010, o sujeito passivo contestou o lançamento, em 15/12/2010 (fls. 264/273). Alegou a inexistência de fundamento legal para a cobrança de multa isolada em concomitância com a multa de ofício decorrente da mesma infração, sob pena de aplicação de penalidade em duplicidade.

De resto concordou com a autoridade fiscal, recolhendo aos cofres da União os valores principais dos créditos tributários de IRPJ e CSLL apurados pela fiscalização, acrescidos dos juros de mora e da multa de ofício proporcional de 75%, (com a redução de 50% por ter sido recolhida no prazo da impugnação).

A DRJ de Belo Horizonte (MG), por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, consubstanciando sua decisão na seguinte ementa:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

Matéria não litigiosa.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2007

Multa Proporcional e Exigida Isoladamente.

Verificada a falta de pagamento do imposto ou da contribuição por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento abrangerá a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos; e o imposto e a contribuição apurados em 31 de dezembro, caso não recolhidos, acrescidos de multa de ofício.

A lei estabelece que, nos lançamentos de ofício, será aplicada multa exigida isoladamente, no percentual de 50%, sobre os valores devidos, e não recolhidos, a título das estimativas mensais, estando o contribuinte sujeito à apuração do lucro real anual, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL, no ano-calendário correspondente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Processo nº 10680.724298/2010-79
Acórdão n.º **1802-001.396**

S1-TE02
Fl. 8

Inconformada com essa decisão da qual tomou ciência em 15/03/2012, a Contribuinte apresentou recurso voluntário em 13/04/2012, onde reitera suas argumentações e ao fim requer a reforma da decisão da DRJ.

Este é o Relatório.

CÓPIA

Voto Vencido

Conselheiro Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Relator.

O presente recurso é tempestivo e atende os requisitos previstos em lei, portanto dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, trata o presente processo de auto auto de infração lavrado contra contribuinte, que exige IRPJ e CSLL, cumulados com multa de ofício no percentual de 75%, multa isolada no percentual de 50% e juros de mora.

Chega para análise e decisão desta Turma apenas e tão somente a questão da aplicação da multa isolada aplicada concomitantemente com multa de ofício, considerando que a Recorrente concordou com a autoridade fiscal nos demais pontos, tendo inclusive recolhido e juntado cópia dos DARF's pertinentes (fl. 310).

A esse respeito, entendo ser incabível a aplicação de multa isolada concomitantemente com a multa de ofício decorrentes da mesma infração. A aplicação simultânea dessas multas consiste em duplicação de penalidade, sendo desproporcional ao eventual prejuízo causado. Nessas circunstâncias, julgo que deve-se manter somente a multa de ofício, a qual incidiria sobre o crédito tributário que deixou de ser recolhido aos cofres públicos.

Corroborando com esse entendimento, cito algumas decisões deste Conselho:

MULTA ISOLADA - IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA CUMULATIVA COM A MULTA DE OFÍCIO NORMAL

Deve ser afastada a aplicação da multa isolada concomitantemente com a multa de ofício normal, incidentes sobre o tributo objeto do lançamento. (Acórdão 102-4693)

MULTA ISOLADA - CUMULATIVIDADE COM A MULTA DE OFÍCIO

Contendo o artigo 44, I, da lei nº 9430, de 1996, norma que alberga a falta, genérica, de pagamento do Imposto de Renda, sua aplicação inibe a eficácia simultânea daquela contida no § 1º, III, desse artigo. (Acórdão 102-46375)

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA

É incabível, por expressa disposição legal, a aplicação concomitante de multa de lançamento de ofício exigida com o tributo ou contribuição, com multa de lançamento de ofício exigida isoladamente. (Artigo 44, inciso I, § 1º, itens II e III, da Lei nº 9.430, de 1996). (Acórdão 104-21094).

*CONCOMITÂNCIA DA MULTA ISOLADA COM A DEVIDA
POR FALTA DE PAGAMENTO DE TRIBUTO OU
CONTRIBUIÇÃO*

Descabe a concomitância da multa isolada por falta de recolhimento da estimativa de que trata o art. 2º da Lei nº 9.430/96 com a multa proporcional ao imposto devido lançado, sob pena de aplicar-se dupla penalidade sobre uma mesma infração. (Acórdão 107-08001)

Ainda nesse sentido, a própria MP nº 303/06, convertida na Lei nº 11.488/07, que revogou o inciso I do § 1º da Lei nº 9.430/96, extinguiu a possibilidade da cobrança da multa isolada juntamente com o IRPJ ou a CSLL quando não tiverem sido anteriormente pagos. A partir da vigência dessa norma passou a ser possível apenas a cobrança da multa de ofício no percentual de 75% e do tributo eventualmente devido, sem qualquer cumulação com a multa isolada.

Com efeito, a exigência da multa isolada, com base no artigo 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, demonstra-se incoerente e incompatível com o lançamento de ofício realizado pela fiscalização. O não recolhimento mensal dos valores de IRPJ e de CSLL apurados por estimativa, no ano-calendário de 2007, enseja apenas a cobrança desses tributos, acrescidos da multa de ofício no percentual de 75%.

Por todo o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário, cancelando a multa isolada.

(assinado digitalmente)

Gustavo Junqueira Carneiro Leão

Voto Vencedor

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Redator designado.

Em que pesem as razões de decidir do eminente relator, peço vênia para dele divergir quanto à multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas mensais.

A previsão dessa penalidade está expressamente contida no art. 44 da Lei 9.430/1996, com as alterações introduzidas pela Lei 11.488/2007, já vigentes à época dos fatos:

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

I – (...)

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

a) (...)

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)

Ao determinar que a multa isolada será aplicada “ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente”, a norma legal evidencia aspectos importantes.

Primeiramente, a clareza do texto não admite outra leitura, senão a de que a referida multa será aplicada “ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa (...)”. Não há espaço para outra interpretação, a menos que se admita o afastamento de norma legal vigente, tarefa que não compete à Administração Tributária.

Além disso, a hermenêutica jurídica ensina que se deve preferir a inteligência dos textos que torne viável o seu objetivo, ao invés da que os reduza à inutilidade. Nesse caso, um entendimento contrário (de que essa multa não incidira em caso de prejuízo ...) implicaria na supressão ou inutilidade de todo o adendo estabelecido na alínea “b” acima transcrita (*ainda que tenha sido apurado prejuízo ...*).

Vê-se também que o texto diz “ainda que tenha sido apurado prejuízo” e não “ainda que venha a ser apurado prejuízo...”, numa clara indicação de que a multa deve ser aplicada mesmo com o período já encerrado, e não apenas no ano em curso.

Tais aspectos não deixam nenhuma dúvida de que as estimativas mensais configuram obrigações autônomas, que não se confundem com a obrigação tributária decorrente do fato gerador anual, em 31 de dezembro.

Sua natureza jurídica, inclusive, a faz destoar totalmente do padrão traçado pelo art. 113 do CTN (que trata das obrigações tributárias), pois ela é uma obrigação que surge antes da ocorrência do fato gerador do tributo. Seu pagamento, por outro lado, nada extingue, gerando apenas um registro contábil de crédito a favor do contribuinte, a ser aproveitado no futuro.

Além disso, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/96, essa obrigação subsiste mesmo que a pessoa jurídica tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a CSLL. Ou seja, existe ainda que não haja tributo devido no ajuste.

Com mais razão, portanto, ela deve existir quando há tributo devido ao final do ano, e é esse o nosso caso.

Realmente 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 no ajuste), e, sendo assim, a multa pela falta de estimativas não se confunde com a multa pela falta de recolhimento do tributo apurado em 31 de dezembro.

Ainda que assim não fosse, caberia assinalar que não há no Direito Tributário algo semelhante ao Princípio da Consunção (Absorção) do Direito Penal, o que também afasta os argumentos sobre a concomitância de multas.

Finalmente, é preciso ressaltar que não há um regime de tributação de IRPJ/CSLL em que o contribuinte apure o tributo anualmente e o recolha somente no ajuste, com vencimento no último dia útil do mês de março do ano subsequente.

O que há é um regime de apuração anual (opcional) no qual o contribuinte fica obrigado a realizar recolhimentos mensais no decorrer do ano, por meio de estimativas, ressalvada a possibilidade de suspender ou reduzir estes recolhimentos mensais mediante a elaboração de balancetes cumulativos de suspensão ou redução desta obrigação.

Fosse o caso de um tributo com fato gerador instantâneo, ocorrido em 31 de dezembro, e com vencimento no mês de março subsequente, todo o problema relativo ao descumprimento da obrigação estaria resolvido (compensado) pela multa normal de 75%, prevista no inciso I do art. 44 da Lei 9.430/1996, com as suas devidas majorações, quando cabíveis.

Mas tratando-se de tributo com fato gerador complexo, como é o caso do IRPJ e da CSLL, em que a opção pela apuração anual impõe também a obrigação de recolhimentos mensais (as chamadas “antecipações”), a multa de 75%, embora puna o descumprimento da obrigação vencida em março do ano seguinte (ajuste anual), não resolve todos os problemas, porque ela não compensa o atraso no ingresso dos recursos, que deveriam ter sido recolhidos ao longo do próprio ano.

O prejuízo sofrido pelos cofres públicos em relação ao atraso nas “antecipações” ficaria a descoberto, não fosse a multa isolada em questão, que está prevista justamente para preencher esta lacuna, dando eficácia ao regime de apuração anual com estimativas mensais.

Se não houvesse essa multa isolada, nenhum contribuinte faria recolhimento de estimativas mensais, deixando para recolher todo o tributo de uma só vez, e somente no ajuste, em março do ano seguinte.

Vejo com bastante clareza que a multa normal de 75% 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.

Com efeito, estamos diante de penalidades distintas previstas para diferentes situações/fatos, e com a finalidade de compensar prejuízos financeiros também distintos, não havendo, portanto, que se falar em concomitância de multas.

Nestes termos, nego provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa