



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

**Processo n°** 10855.003041/2006-54  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9101-001.907 – 1ª Turma**  
**Sessão de** 13 de maio de 2014  
**Matéria** CSLL  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** JADANGIL PARTICIPAÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA.

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

Exercício: 2004

FALTA DE RECOLHIMENTO DE CSLL POR ESTIMATIVA MENSAL. 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 da Fazenda Nacional negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

*(assinado digitalmente)*

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS – Presidente-Substituto.

*(assinado digitalmente)*

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Relator.

EDITADO EM: 02/06/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente-Substituto), Marcos Aurélio Pereira Valadão, Valmir Sandri, Valmar Fonseca de Menezes, Karem Jureidini Dias, Jorge Celso Freire da Silva, Marcos

Vinicius Barros Ottoni, Rafael Vidal de Araújo, Meigan Sack Rodrigues e Paulo Roberto Cortez.

## Relatório

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

*Em 13/02/2007, com base em mandado de procedimento fiscal (fls. 1 a 160), a Delegacia da Receita Federal de Sorocaba lavrou Termo de Constatação e Auto de Infração contra o contribuinte (fls. 161 a 171) para cobrar multa isolada de CSLL a 50%, do mês de novembro de 2004, alegando que nesse mesmo mês o contribuinte comprou participações societárias (fls. 80), pagando o preço em espécie, sem o correspondente registro da participação societária ou da moeda em espécie em sua contabilidade. A ausência desse registro configuraria omissão de receita, ainda que a transação tenha sido desfeita no mês seguinte.*

*Adicionalmente ao auto em questão neste processo, de multa isolada de CSLL pelo não recolhimento da estimativa mensal em novembro de 2004, foram lavrados mais outros 4 autos, discutidos em processo administrativo fiscal separado, número 10855.003040/2006- 18: principal de IRPJ e multa isolada de IRPJ, principal de CSLL, de PIS e de COFINS. Os autos correspondentes ao valor principal dos tributos em questão foram lavrados com multa de ofício agravada de 150% (fls. 164), tendo sido alegada pela fiscalização conduta intencional de omitir informações para impedir o conhecimento do fato gerador pelo fisco, o que só teria sido possível com a interveniência da Política Federal. Foi feita a representação penal.*

*Tomando ciência do lançamento, em 29/03/2007 o contribuinte apresentou sua impugnação à autoridade fiscal (fls.177 a 184), alegando em síntese que não pode prosperar a presunção de omissão de receitas feita pela autoridade fiscal pois de fato a compra e venda da participação societária não foi paga em dinheiro, mas sim em notas promissórias 'pro soluto' e que inclusive o negócio foi desfeito no mês seguinte, sequer consumando efeitos fiscais durante o ano de 2004. Ainda que houvesse algum valor principal de CSLL a pagar, não caberia culminar a multa de ofício com a multa isolada da antecipação mensal, conforme vasta jurisprudência deste Conselho. Nesse sentido, o contribuinte pede que este lançamento seja considerado nulo de pleno direito.*

*Em 11/06/2007, a turma recorrida da DRJ proferiu sua decisão, considerando o lançamento procedente, por unanimidade de votos (fls. 194 a 200), entendendo que caberia ao contribuinte apresentar as contra-provas que demonstrassem a insubsistência da presunção de omissão de receitas. A DRJ entendeu que essa omissão de receita justificava-se pelos documentos obtidos pela fiscalização e que meras alegações do contribuinte não bastam.*

*Além disso, a DRJ entendeu que a multa isolada tem previsão legal (conforme artigo 44 da Lei 9.430/96, interpretada pela MP351/2007) e por isso deve ser mantida, não a cabendo afastar na esfera administrativa. A DRJ entendeu também que os juros SELIC são obrigação legal.*

*Ciente da decisão em 26/07/2007 (fls. 209), o contribuinte apresentou seu recurso voluntário tempestivamente em 23/08/2007 (fls. 210 a 226). Declara o recorrente que não omitiu faturamento da tributação, explicando que, embora tenha estipulado a compra das participações societárias, a operação foi objeto de distrato sendo desfeita no mês seguinte. Ele não pagou por essas participações e muito menos em dinheiro (entregou notas promissórias pro soluto). Tudo conforme provas constantes do processo, já obtidas durante a fiscalização (fls. 75, 80), e outras anexadas ao recurso (fls. 227 a 391, e a integralidade dos volumes III, IV e V deste processo). Como a compra e venda não foi levada a cabo pelas partes compradora e vendedora, justificar-se-ia a ausência de registro contábil correspondente.*

*Acrescenta o interessado que a multa isolada, culminada com a multa de ofício, é dupla penalização do mesmo ato, é exação socialmente injusta, não tem respaldo legal e contraria a jurisprudência deste Conselho. Afirma que a MP 351/07 alterou a Lei anterior que tratava da matéria e não pode ser aplicável retroativamente ao fato gerador de 2004 discutido neste caso, com a pretensão de cobrar a multa isolada havendo outra multa de ofício.*

A Sétima Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes proferiu o Acórdão n.º. 197-000.122 cuja ementa transcrevo a seguir:

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL*

*Ano-calendário: 2004*

*Ementa: MULTA ISOLADA POR FALTA DE PAGAMENTO POR ESTIMATIVA. Não comporta a cobrança de multa isolada concomitante com a multa de lançamento de ofício do tributo não pago no ajuste anual.*

A Fazenda Nacional, às fls. 843/857, apresentou recurso especial por divergência por meio do qual requer a reforma do acórdão ora fustigado. Argumenta pela legalidade da exigência concomitante da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas e da multa de ofício, considerando serem distintas as hipóteses de incidência das duas penalidades.

O recurso foi admitido pela presidente da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, por meio de despacho às fls. 875.

O sujeito passivo apresentou contrarrazões às fls. 883/888.

**Voto**

Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão

Entendo presentes os requisitos de admissibilidade, pelo que passo à análise do mérito.

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 CSSL apurada anualmente, referentes ao ano-calendário 2004.

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 CSSL, no ano-calendário de 2004, ocorrendo 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 CSSL 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 n.º 11.488/2007:

*Art. 14. O art. 44 da Lei n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 grano 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 dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, para manter a multa isolada pelo não recolhimento das estimativas, após o encerramento do ano-calendário. Porém, esta 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, Acórdãos. nºs. 9101-001.693, (de 16/07/2013, que cita outras decisões), 9101-001.820 e 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. nºs. 1402-001.505, 1103-000.934, 1202-001.011, 1103-000.945 e 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 nº 351/2007 (posteriormente convertida na Lei nº. 11.488/2007), que impôs nova redação ao tratar da matéria.

Neste sentido, voto por negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, com as todas ressalvas e observações acima transcritas.

*(assinado digitalmente)*

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Relator

CÓPIA