



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

Processo nº 10882.001015/2004-01
Recurso nº 160.114 De Ofício e Voluntário
Matéria CSLL (Multa) - EX: DE 2001/2002/2003
Acórdão nº 101-96.862
Sessão de 13 de agosto de 2008
Recorrentes 1ª TURMA/DRJ - CAMPINAS - SP e GRUPO CAWAMAR COMÉRCIO DE BEBIDAS ADM. E PART. LTDA.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - Multa isolada

Anos-calendário: 2001, 2002 e 2003

Ementa: IRPJ - RECURSO DE OFÍCIO - Tendo a decisão recorrida se atido às provas dos autos para afastar parcialmente a exigência, impõe-se o não acolhimento do recurso de ofício interposto.

PRELIMINARES - NULIDADE DO LANÇAMENTO - Não há o que se falar em nulidade do lançamento pelo fato de não constar expressamente no MPF o período a ser fiscalizado e o tributo objeto de verificação, quando nele (MPF) se faz referência a verificações obrigatórias, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA - Para que se configure a denuncia espontânea, mister se faz necessário que não haja qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com o tributo objeto da infração antecedente ao pagamento.

MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA - O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 preceitua que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade pelo não-recolhimento de estimativa quando a fiscalização apura, após o encerramento do exercício, valor de estimativas superior ao imposto apurado em sua escrita fiscal ao final do exercício

IRPJ - MULTA ISOLADA - Os incisos I e II "caput" e os incisos I, II, III e IV, § 1º, do art. 44, da Lei n. 9.430/96, devem ser

D

X

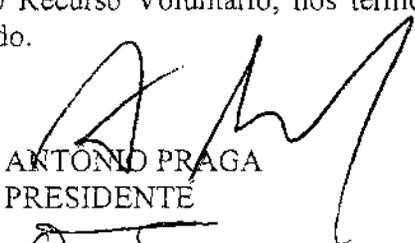
S

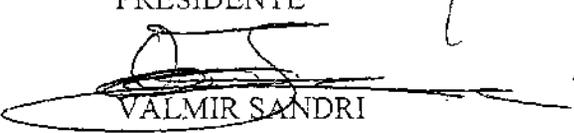
interpretados de forma sistemática, sob pena de a cláusula penal ultrapassar o valor da obrigação tributária principal, constituindo-se num autêntico confisco e num "bis in idem" punitivo, em detrimento do princípio da não propagação das multas e da não repetição da sanção tributária.

RO Negado e RV Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, 1) Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício; 2) Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso voluntário, para excluir a exigência relativa a Multa Isolada remanescente. Acompanhou pelas Conclusões o Conselheiro Aloysio Percinio da Silva. Vencidos os Conselheiros Caio Marcos Cândido e Sandra Maria Faroni, que negavam provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO PRAGA
PRESIDENTE


VALMIR SANDRI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 SET 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO. MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI e SIDNEY FERRO BARROS (Suplentes Convocado). Ausentes justificadamente os Conselheiros JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR e JOSÉ RICARDO DA SILVA. Ausentes, justificada e momentaneamente, os Conselheiros ANTONIO PRAGA e SIDNEY FERRO BARROS.



Relatório

GRUPO CAWAMAR COMÉRCIO DE BEBIDAS ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO LTDA., já qualificadas nos autos, e 1ª TURMA/DRJ - CAMPINAS – SP, recorrem a este Egrégio Conselho de Contribuinte, a primeira da decisão que julgou parcialmente procedente o lançamento, objetivando assim a reforma da decisão recorrida, e a segunda de sua própria decisão que exonerou a contribuinte em valor superior ao limite da alçada.

De acordo com a autoridade administrativa, o presente processo teve origem em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, no qual foram constatadas divergências entre os valores declarados e os valores pagos pela contribuinte, uma vez que o Fisco não acolheu compensação efetuada pela contribuinte em 02.12.2002, quanto aos débitos de IRPJ e CSLL dos períodos de outubro a dezembro de 2002 e janeiro de 2003 a novembro de 2003, bem como compensação realizada em 14.01.2003, relativo ao período de dezembro de 2003.

Sendo assim, foi lavrado o auto de infração contra a contribuinte para exigir a multa isolada no valor de R\$ 5.347.482,65, em função do pagamento a menor das estimativas recolhidas a título de CSLL, relativo ao período de apuração de 01/01/2000 a 29/02/2000 e 01/01/2001 a 31/12/2003, conforme exposto no Termo de Verificação Fiscal às fls. 173/176.

Inconformada com a exigência fiscal, da qual foi cientificada em 15.06.2004, fls. 186, a contribuinte apresentou, tempestivamente, impugnação, em 15.07.2004, às fls. 189/197, juntando, ainda, os documentos de fls. 198/227, alegando em síntese que:

- (i) Inicialmente esclarece que foi imposta a multa isolada em virtude de se apurar, em verificações obrigatórias, diferença entre o valor escriturado e o valor declarado pago de estimativas da CSLL, por não ter sido acolhida “a compensação realizada pela Impugnante, em 02 de dezembro de 2002, quanto aos débitos de IRPJ e CSLL dos períodos de Outubro a Dezembro de 2002 e Janeiro de 2003 a Novembro do mesmo ano. Além da compensação realizada em 14 de janeiro de 2003, quanto ao período de dezembro de 2003.”
- (ii) Prossegue afirmando que o presente auto de infração deve ser julgado improcedente, uma vez que o suposto crédito tributário foi extinto através da compensação efetuada pela empresa.
- (iii) Aduz, ainda, que ao contrário do que entendeu a fiscalização, não há que se falar na perda da espontaneidade da contribuinte, uma vez que o mandado de procedimento fiscal - MPF somente se referia aos tributos PIS e COFINS – Exclusões 3001 e 3201, do período de 1999, inexistindo qualquer menção expressa à CSLL e ao IRPJ, período fiscalizado e matéria. Nesse sentido, transcreve o Parecer CST nº 2.716, de 04/12/1984, bem como jurisprudência e entendimento doutrinário.



- (iv) Ressalta que o Mandado de Procedimento Fiscal não comporta interpretação extensiva, ou seja, não pode abranger tributos e períodos não especificados de maneira clara e objetiva. Ademais, nos termos do art. 112 do CTN, os fatos devem ser interpretados de modo mais benéfico ao contribuinte, pois estão estritamente relacionados com a caracterização da infração e cominação da sanção.
- (v) Salieta que a multa aplicada ofende aos princípios constitucionais da razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição do confisco. Cita entendimento judicial a respeito da questão e requer o cancelamento da multa ou, no mínimo, sua redução ao patamar de 20% previsto no art. 61, § 2º, da Lei 9.430/96.
- (vi) Sustenta que o auto de infração deve ser julgado improcedente, uma vez que encerrado o período de apuração do IRPJ, a exigência do recolhimento por estimativa deixa de ter eficácia, prevalecendo a exigência do tributo efetivamente devido e apurado.
- (vii) Acredita que a multa isolada é indevida, tendo em vista que com a compensação foram recolhidos todos os valores devidos, não sendo lícito impor sanção por não se ter realizado o correto recolhimento por estimativa, até porque não houve prejuízo ao erário público. Corroborando seu entendimento cita ementas de acórdãos administrativos.
- (viii) Ao final de sua defesa, reafirma ter ocorrido à denúncia espontânea, ser confiscatória a multa imposta e ter havido encerramento do exercício com adimplemento do tributo por compensação, para então, requer a improcedência do lançamento.

À vista da Impugnação, a 1ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas - SP, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o lançamento efetuado.

Como razões de decidir, inicialmente consignaram que se trata de exigência de multa de ofício isolada, por insuficiência de recolhimento de estimativas mensais da CSLL no período de janeiro e fevereiro de 2000 e nos anos de 2001, 2002 e 2003.

Após mencionar os arts. 138 do CTN e o art. 7º do Decreto nº 70.235/72, ressaltaram os julgadores que no caso em tela não há que se falar na espontaneidade da contribuinte, uma vez que esta foi cientificada do início do procedimento fiscal – MPF em 03/04/2003, fls. 01, e, apesar da contribuinte afirmar em sua defesa que teria sido efetivada a compensação em 02/12/2002, o Pedido de Ressarcimento ou restituição / Declaração de Compensação, fls. 102/137, foi transmitido somente em 15/12/2003.

Sendo assim, constataram que a própria contribuinte no decorrer do procedimento fiscal, informou em atendimento à intimação recebida que teria quitado em 2003,

por meio de compensação autorizada judicialmente, eventual diferenças de IRPJ e CSLL, fls. 101.

Ademais, observaram ainda que a declaração de compensação abrange débitos posteriores a dezembro de 2002 e faz menção a créditos provenientes do processo judicial 2003.61.0027018-2. Referido processo foi distribuído em setembro de 2003, tendo a antecipação da tutela sido deferida para afastar a incidência de IPI sobre descontos incondicionais em 16/01/2004, fls. 235/237.

Dessa forma, concluíram que tanto a declaração de compensação quanto a própria distribuição da ação judicial que deu origem aos pretensos créditos, são posteriores ao início da ação fiscal ocorrido em 03/04/2003.

Os julgadores rejeitaram também a alegação da contribuinte de que o MPF não abrangeria o tributo e os períodos autuados, pois conforme se verifica às fls. 01, no campo "Procedimento Fiscal" do MPF, são indicados, além de PIS e COFINS de períodos de 01/1999 a 12/1999, as Verificações Obrigatórias de *"correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal – SRF, nos últimos cinco anos"*.

Sendo assim, esclareceram que tendo sido a contribuinte cientificada do MPF em 03.04.2003, e a fiscalização encerrada em 15/06/2004, fls. 225, obviamente o IRPJ dos períodos autuados entre 2000 e 2003, está englobado no referido MPF ao contrário do que alega a contribuinte em sua defesa.

Acrescentaram, ainda, que não houve reaquisição de espontaneidade durante o procedimento fiscal, tendo em vista a lavratura de Termos de Intimação e de Prosseguimento de Ação Fiscal de fls. 35 e 165/171. Desse modo, não se cogita de espontaneidade quando da apresentação da alegada Declaração de Compensação, nos termos do parágrafo 1º do art. 7º do Decreto 70.235/72 e do invocado Parecer CST 2713/1984, e nem da exclusão da responsabilidade a que se refere o art. 138 do CTN. Corroborando esse entendimento transcreveram jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

Quanto à alegação de ofensa a princípios constitucionais apresentada pela contribuinte, ressaltaram os julgadores que não compete à autoridade administrativa a análise da constitucionalidade das leis, competência esta exclusiva do Poder Judiciário, nos termos dos incisos I, "a" e III, "b" e do parágrafo 1º do art. 102 da Constituição Federal.

Em relação à suposta falta de proporcionalidade entre a multa e a infração cometida, salientaram que a penalidade não é definida em termos absolutos, mas sim relativos, dado que seu *quantum* é apurado pela aplicação de percentual sobre o montante da contribuição (CSLL sobre as bases estimadas) que deixou de ser recolhido. Somente se houvesse a previsão de um valor fixo, independente da extensão da falta, é que se poderia cogitar da injustiça da sanção.

Observaram, portanto, que não merece prosperar a pretendida redução da multa para 20% mediante aplicação do art. 61 da Lei 9.430, de 1996, pois tal dispositivo trata de multa de mora e não multa de ofício como aplicada no presente caso, penalidade esta

imposta para reprimir as infrações à lei e não indenizar pelo atraso no cumprimento da obrigação.

Quanto à alegação da contribuinte de que uma vez encerrado o período de apuração do IRPJ, deveria prevalecer a exigência do tributo efetivamente devido e apurado, que, se recolhido, torna indevida a exigência da multa isolada, os julgadores transcreveram o art. 957, IV, do RIR/99, para então afirmar que independentemente da apuração ou não de imposto devido ao final do período, o não recolhimento das estimativas enseja o lançamento de multa.

Destacaram que de fato as obrigações de recolher às estimativas mensais cessam ao final do ano-calendário, ainda que não tenham sido recolhidas até essa data. Entretanto, o mesmo não ocorre com a multa imposta pelo não recolhimento dessas estimativas mensais, uma vez que podem ser lançadas mesmo após o encerramento do período-base, quando se constate a falta de recolhimento das estimativas mensais, conforme disposto no art. 16 da IN/SRF nº 93.

Observaram que as ementas de acórdãos proferidos pelo Conselho de Contribuintes transcritas pela contribuinte em sua defesa, não constituem normas complementares da legislação tributária porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo (Parecer Normativo CST nº 390, publicado no DOU de 4 de agosto de 1971). Entretanto, a título exemplificativo transcreve jurisprudência em sentido diverso ao apresentado pela contribuinte também externado pelo Conselho de Contribuintes.

Em relação à alegação de que com a compensação foram recolhidos todos os valores devidos, conforme já mencionado anteriormente, verificaram que a declaração de compensação abrange apenas parte dos períodos objeto da autuação, e, além disso, não tem como efeito afastar a penalidade aplicada, na medida que sua apresentação se deu no curso do procedimento fiscal, quando a contribuinte não mais estava amparada pela espontaneidade.

Verificaram, entretanto, que na D-Comp, fls. 141/176 apresentada em dezembro de 2003, abrangendo períodos de outubro/2002 a novembro/2003, os débitos mensais de IRPJ nela informados foram consolidados com multa de mora. Assim, tendo em conta que, relativamente a tais períodos, os valores apurados pela fiscalização na coluna 1 das planilhas de fls. 88/89 integram ou contêm os valores das estimativas informados na Dcomp, os julgadores entenderam que deve ser excluída da exigência a parcela correspondente à multa de mora, como discriminado na planilha de fls. 251.

Em relação à multa lançada para os períodos de novembro e dezembro de 2003, decidiram os julgadores que esta deve ser afastada integralmente. Isto porque as estimativas correspondentes a esses meses apuradas na coluna 1, quando de seu vencimento, respectivamente em 30/12/2003 e 30/01/2004, estavam quitadas, parte por pagamento (coluna 3) e o restante (coluna 4) por compensação, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, tendo em vista que as diferenças apuradas (coluna 4) integram as D-Comp (coluna 6) apresentadas em 02/12/2003 e 14/01/2004.

Finalmente, observaram que o fato da fiscalização ter indicado como “principal” (coluna 1 dos demonstrativos de fls. 87/88) em alguns meses, valores menores do que aqueles declarados e confessados (coluna 2 dos mesmos demonstrativos), e de, nesse

juízo, ser mantida parcialmente a exigência das respectivas multas isoladas, não implica validação dos referidos valores indicados na coluna 1” em detrimento daqueles confessados, pois estes prevalecem para fins de cobrança das estimativas em caso de não homologação da compensação declarada. Ademais, novas verificações não estão impedidas.

Pelas razões anteriormente expostas, os julgadores julgaram procedente em parte o lançamento, para: reduzir a exigência nos períodos de outubro/2002 a outubro/2003 no montante correspondente ao percentual da multa de mora já consolidada na Declaração de Compensação apresentada em dezembro de 2003; excluir os valores lançados nos períodos de novembro e dezembro de 2003 e manter integralmente os valores lançados nos períodos de janeiro e fevereiro de 2000 e janeiro/2001 a setembro/2002, conforme quadro resumo às fls. 253.

Inconformada com a decisão de primeira instância, da qual foi intimada em 07.12.2004, fls. 271, a Contribuinte apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, em 06.01.2005, fls. 272/295, juntando, ainda, os documentos de fls. 296/367, alegando em síntese que:

Após fazer um breve relato dos fatos e fundamentos que deram origem ao presente processo, bem como destacar ter feito o devido arrolamento de bens e direito, razão pela qual deve ser o recurso conhecido, afirma que deve ser anulada a decisão de primeira instância, uma vez que os julgadores *a quo* não se manifestaram sobre os argumentos apresentados, sob o argumento de que não caberia àquele órgão analisar a constitucionalidade de leis inseridas legalmente no ordenamento jurídico brasileiro. Nesse sentido, transcreve voto do Conselheiro Adelmo Martins Silva, da 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (acórdão nº 108-01.182).

Ainda a esse respeito, aduz que uma norma inconstitucional “não é lei”, pois, no dizer de Francisco Campos, a lei inconstitucional “era o que é e continuará a ser, coisa nenhuma em Direito, antes e depois da declaração da sua inconstitucionalidade”. Sendo assim, o tribunal administrativo pode deixar de aplicá-la.

Ressalta que o auto de infração deve ser julgado improcedente, uma vez que o crédito tributário foi extinto através da compensação efetuada, sendo, impossível, por conseguinte a imposição da multa isolada.

Salienta que ao contrário do que afirmam os julgadores de primeira instância, o MPF somente se referia expressamente aos tributos do PIS e da COFINS (exclusões 3001 e 3201) do período de 1999, razão pela qual não há que se falar na perda da espontaneidade nos termos do art. 138 do CTN, tendo em vista que não houve menção expressa ao IRPJ e a CSLL no referido MPF.

Esclarece que não procede a afirmação dos julgadores *a quo* no sentido de que o MPF abrangeria os tributos e os períodos autuados, em decorrência da expressão: “correspondência entre os valores declarados e apurados na escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela Receita Federal – SRF, nos últimos cinco anos.” Isto porque, esta expressão é genérica, imprecisa, indeterminada e padronizada, não podendo ser interpretada isoladamente.

Prossegue afirmando que o MPF deve ser expresso, determinado e claro quanto aos tributos e períodos a serem fiscalizados, respeitando o princípio da boa-fé e a legislação tributária. Nesse sentido, menciona o Parecer CST n.º 2.716/1984, bem como ensinamentos doutrinários.

Ademais, ressalta que o MPF não pode ser interpretado de maneira extensiva, além de que nos termos do art. 112 do CTN, os fatos e o MPF devem ser interpretados de maneira mais benéfica ao contribuinte, uma vez que estão estritamente relacionados com a caracterização de infração e cominação de sanção.

Destaca, ainda, que o fato da contribuinte ter apresentado livros e documentos que possuem relação com o IRPJ e também com os tributos fiscalizados (PIS e Cofins), não tem o condão de validar a interpretação dos julgadores de primeira instância.

Sendo assim, tendo em vista que a espontaneidade existiu, nos termos do art. 138 do CTN, requer seja julgado improcedente o auto de infração lavrado.

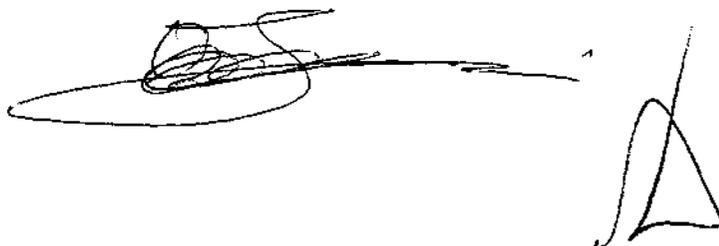
Prossegue afirmando que a multa aplicada ofende os princípios da razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição do confisco, previstos na CF/88. Nesse sentido, cita doutrina e jurisprudência, para então concluir que a referida multa deve ser cancelada ou caso assim não entendam os julgadores, reduzida ao patamar de 20%, de acordo com o art. 61, §2º da Lei n.º 9.430/96.

Ao final requer a improcedência do auto de infração lavrado, tendo em vista que encerrado o período de apuração do IRPJ, a exigência do recolhimento por estimativa deixa de ter eficácia, prevalecendo a exigência do tributo efetivamente devido e apurado, razão pela qual é indevida a multa isolada se houve o recolhimento que abrange os valores apurados em diferença.

Aduz, ainda, que com a compensação, foram recolhidos todos os tributos devidos, não sendo lícito, portanto, impor sanção, simplesmente, por não se ter realizado o correto recolhimento por estimativa. Até porque não houve prejuízo ao Erário Público. A esse respeito transcreve jurisprudência administrativa.

Pelas razões expostas, requer a contribuinte seja conhecido e provido o recurso apresentado, reconhecendo a improcedência do lançamento efetuado.

É o relatório.

The image shows two handwritten signatures. The first is a large, stylized signature on the left, and the second is a smaller, more compact signature on the right.

Voto

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

Os recursos preenchem os requisitos para a admissibilidade. Deles, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se depreende do relatório, o auto de infração foi lavrado contra a contribuinte para exigir a multa isolada no valor de R\$ 5.347.482,65, em função do pagamento a menor das estimativas recolhidas a título de CSLL, relativo ao período de apuração de 01/01/2000 a 29/02/2000 e 01/01/2001 a 31/12/2003, conforme exposto no Termo de Verificação Fiscal às fls. 173/180.

DO RECURSO DE OFÍCIO

Trata o presente recurso de ofício em razão de a decisão recorrida ter exonerado parcialmente a exigência relativa à Multa Isolada relativa ao período de outubro de 2002 a outubro de 2003, pelo fato da contribuinte ter confessado, ao apresentar as D-Comps (fls. 141/176), além dos débitos mensais da CSLL devida, a multa moratória, fato esse não considerado pela fiscalização ao proceder o lançamento das multas isoladas, bem como, não ter a fiscalização considerado os pagamentos e compensação efetuados pela contribuinte relativa aos meses de novembro e dezembro de 2003.

Pois bem, inobstante entender que não comporta qualquer reparo a r. decisão recorrida que exonerou parcialmente a exigência, deixo de apreciar a razão da r. decisão recorrida para exonerar parte da exigência, tendo em vista meu entendimento quanto à procedência da aplicabilidade da Multa Isolada exigida após o término dos anos-calendário em referência.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Em sua defesa, a contribuinte alega que: (i) deve ser julgada nula a decisão de primeira instância, tendo em vista que não analisou adequadamente os argumentos apresentados, sob a alegação de que não compete a instância administrativa a análise de constitucionalidade de leis; (ii) houve a extinção do crédito tributário mediante a compensação efetuada de forma espontânea, art. 138 do CTN, uma vez que o MPF não se referia expressamente ao IRPJ e a CSLL; (iii) a lei tributária deve ser interpretada de maneira mais favorável ao contribuinte, nos termos do art. 112 do CTN; (iv) a multa aplicada ofende aos princípios constitucionais da razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição do confisco; (v) encerrado o período de apuração da CSLL, a exigência do recolhimento por estimativa deixa de ter eficácia.

Inicialmente, entendo que não merece qualquer reforma a r. decisão de primeira instância no tocante a não apreciação dos argumentos apresentados pela contribuinte



quanto à constitucionalidade/legalidade de normas inseridas legalmente no ordenamento jurídico pátrio, matéria esta já inclusive Sumulada pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, *in verbis*:

“Súmula 1ª CC nº 2: O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Dessa forma, não há que se cogitar na nulidade da decisão de primeira instância como pretende demonstrar a contribuinte em seu recurso, uma vez que a análise de inconstitucionalidade de leis é competência exclusiva do Poder Judiciário, competindo ao julgador administrativo tão somente aplicá-las, sob pena de responsabilidade funcional se não o fizer.

Quanto as preliminares de nulidade relativas ao Mandado de Procedimento Fiscal, entendo que nos termos do art. 9º da Portaria nº 3007/2001, não é necessário a menção expressa ao tributo, quando a infração estiver fundamentada nos mesmos elementos de provas.

Art. 9º Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.

Ademais, como bem destacaram os julgadores de primeira instância, no campo “Procedimento Fiscal” do MPF, são indicados, além de PIS e COFINS de períodos de 01/1999 a 12/1999, as Verificações Obrigatórias de “correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal – SRF, nos últimos cinco anos”, fls. 01.

Entretanto, quanto a exigência da Multa Isolada decorrente das diferenças apuradas *ex-officio* incidente sobre a base estimada, relativo aos meses de janeiro de 2000 a dezembro de 2003, tenho para mim que a mesma não tem como prosperar.

Isto porque, embora a Recorrente tenha antecipado a menor a Contribuição Social sobre o Lucro nos períodos acima referido, conforme se depreende dos demonstrativos mensais efetuado pela fiscalização por ocasião do lançamento – abstraindo-se do Pedido de Compensação efetuada pela Recorrente após início do procedimento fiscal (15.12.2003) -, o fato é que a exigência da referida penalidade só foi exigida no mês de junho de 2004, quando não mais havia base de cálculo para a sua exigência, eis que com o deslocamento do fato gerador da obrigação tributária para 31 de dezembro de cada ano, para as empresas que optem a recolher o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro líquido, desaparece o bem tutelado pela norma jurídica, no caso as antecipações que deveriam ter sido recolhidas no decorrer do ano-calendário, surgindo com a apuração do lucro real ao final do ano-calendário, o imposto efetivamente devido, única base impositiva que sofrerá a sanção caso o mesmo não seja recolhido pelo sujeito passivo da obrigação tributária.

Na verdade, os dispositivos legais previstos nos incisos III e IV, § 1º, art. 44 da Lei 9.430/96, têm como objetivo obrigar o sujeito passivo da obrigação tributária ao

recolhimento mensal de antecipações de um provável imposto de renda e contribuição social que poderá ser devido ao final do ano-calendário.

Ou seja, é inerente ao dever de antecipar a existência da obrigação cujo cumprimento se antecipa, e sendo assim, a penalidade só poderá ser exigida durante aquele ano-calendário, de vez que com a apuração do tributo e da contribuição social efetivamente devida ao final do ano-calendário (31.12), desaparece a base imponible daquela penalidade (antecipações), pela ausência da necessária ofensa a um bem juridicamente tutelado que a justifique, e a partir daí, surge uma nova base imponible, esta já com base no tributo efetivamente apurado ao final do ano-calendário, surgindo assim a hipótese da aplicação tão-somente do inciso I, § 1º. do referido artigo, caso o tributo não seja pago no seu vencimento e apurado *ex-officio*, mas jamais com a aplicação concomitante da penalidade prevista nos incisos III e IV, do § 1º do mesmo diploma legal, até porque a dupla penalidade afronta o disposto no artigo 97, V, c/c o artigo 113 do CTN, que estabelece apenas duas hipóteses de obrigação de dar, sendo a primeira ligada diretamente à prestação de pagar tributo e seus acessórios, e a segunda relativamente à obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas. pecuniária por descumprimento de obrigação acessória.

Nesse sentido, é a jurisprudência deste E. Conselho de Contribuintes, conforme se depreende da ementa abaixo, *verbis*:

MULTA ISOLADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA – O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 preceitua que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade pelo não-recolhimento de estimativa quando a fiscalização apura, após o encerramento do exercício, valor de estimativas superior ao imposto apurado em sua escrita fiscal ao final do exercício.(Resp do Acórdão n. 105-141.498).

Dessa forma, por entender inaplicável a Multa Isolada após o término do ano-calendário, sou pelo provimento do recurso voluntário.

A vista do acima exposto, voto no sentido de AFASTAR a preliminar de nulidade suscitada, para no mérito NEGAR provimento ao recurso de ofício e DAR provimento ao recurso voluntário, no sentido de excluir a exigência relativa a Multa Isolada remanescente.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 13 de agosto de 2008.


VALMIR SANDRI