



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

**Processo nº** 10920.003697/2005-65  
**Recurso nº** 156.723 Voluntário  
**Matéria** IRPJ e CSLL- Ano-calendário de 2000  
**Acórdão nº** 101-96.927 ✓  
**Sessão de** 18 de setembro de 2008 ✓  
**Recorrente** TUPER S.A.  
**Recorrida** 3ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC

Assunto : Imposto de Renda de Pessoa Jurídica

Ano-calendário: 2000

Ementa: GLOSA- DESPESAS COM TRIBUTOS- Por expressa disposição legal, o IRPJ e a CSLL são indedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido. O IPI constitui despesa dedutível em ambas as exações, e a restrição à dedutibilidade para os tributos com exigibilidade suspensa, prevista na Lei nº 8.981, de 1995, só se aplica aos casos de suspensão previstos nos incisos II a IV do art. 151 do CTN.

FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA - A multa isolada por falta de recolhimento de CSLL sobre base de cálculo mensal estimada não pode ser aplicada cumulativamente com a multa de lançamento de ofício prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/96, sobre os mesmos valores apurados em procedimento fiscal.

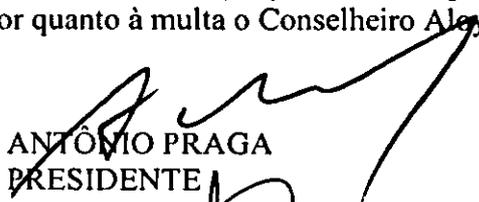
MULTA DE OFÍCIO - A multa de 75% está prevista em lei em vigor, e a alegação de confisco não pode ser apreciada por este Colegiado, conforme Súmula nº 2, do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Recurso provido parcialmente.

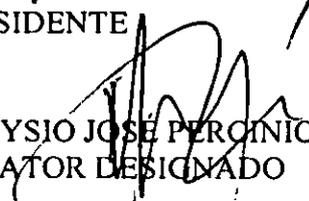
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, REJEITAR as preliminares e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reduzir da matéria tributável para fins de IRPJ e de CSLL o valor do principal de IPI, objeto do processo nº 10920.000277/00-14, incluído no REFIS, e para reduzir da matéria tributável apenas para fins de CSLL o valor do principal de CSLL, objeto do processo nº 10920.000760/94-24, também incluído no REFIS, bem como cancelar a exigência da multa de ofício isolada. Vencidos os Conselheiros Sandra Maria Faroni (Relatora) e Caio Marcos Cândido que davam provimento em menor extensão, mantendo a multa de ofício

isolada, e os Conselheiros Valmir Sandri e José Ricardo da Silva que davam provimento em maior extensão restabelecendo a dedutibilidade dos juros de mora sobre a CSLL e o IRPJ, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor quanto à multa o Conselheiro Aloysio José Percinio da Silva.



ANTÔNIO PRAGA  
PRESIDENTE



ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA  
REDATOR DESIGNADO

Formalizado em: **25 MAI 2009**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros João Carlos de Lima Júnior, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice-Presidente da Câmara) e Antonio Praga (Presidente da Câmara).



## Relatório

Contra a empresa Tuper S/A foram lavrados autos de infração à legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) relativos ao ano-calendário de 2000, com exigência do tributo e da contribuição, acrescidos da multa de 75% e dos juros de mora, bem como com imposição da multa isolada por falta/insuficiência do recolhimento das estimativas mensais.

Os autos de infração foram cientificados ao contribuinte em 17 de novembro de 2005.

A irregularidade apontada foi a dedução indevida de despesas, da ordem de R\$ 7.056.287,46, relatada no Termo de Verificação Fiscal como contabilização indevida em conta de resultado – Provisão para Contingências (conta classificada no grupo de Despesas, conforme Plano de Contas) - de notificações fiscais relativas ao IRPJ e à CSLL, como a seguir:

Valor Referente Provisão Notificação IRPJ (30%) incluído no REFIS – Notificação Fiscal do IRPJ – Compensação indevida do Prejuízo Fiscal	R\$ 5.389.720,12
Valor Referente Provisão Notificação CSLL (30%) incluído no REFIS – Notificação Fiscal da CSLL – Compensação indevida da Base Negativa	R\$ 962.298,34
Valor Referente Provisão REFIS com base na consolidação em 30/06/00 Notificação Fiscal da CSLL – Compensação indevida da Base Negativa	R\$ 704.269,00
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 7.056.287,46</b>

Em impugnação tempestiva a empresa suscitou preliminar de nulidade dos autos de infração por ausência de capitulação legal que caracterize a suposta infração e por perda de validade do MPF.

Na seqüência, argüiu a decadência. para os fatos geradores ocorridos até novembro de 2005.

Quanto ao mérito, esclareceu que o montante da ordem de R\$ 7.056.287,46 abrange valores notificados em vários processos administrativos fiscais (que indica a fl.374), observando que entre os valores incluídos no REFIS encontram-se juros e multa não contestados pelo Agente Fiscal, bem como R\$ 330.562,87 a título de IPI (exclusivamente imposto), o qual também não poderia ser considerado indedutível para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, conforme art. 344 do RIR/99..

105



Aduziu que, também com base no art. 344 do RIR/99, valores glosados nos Autos de Infração 10920.003699/2005-54 e 10920.003700/2005-41 também deveriam ser deduzidos da base tributável constante no presente processo porque, a partir do momento que o PIS e a COFINS foram lançados, o crédito tributário está constituído para todos os efeitos fiscais, entre estes, sua adição ou dedução às bases de cálculo de outros tributos, no presente caso, do IRPJ e da CSLL.

Com relação ao IRPJ e a CSLL exigidos nas notificações e devidamente pagos no REFIS, asseverou que podem ser deduzidos na apuração das respectivas bases de cálculo, por não serem renda e nem acréscimos patrimoniais, contrariando a Constituição Federal exigir IRPJ e CSLL sobre aqueles valores que não constituem renda nem lucro.

Aduziu que entre os valores autuados de CSLL e inseridos no REFIS, estão R\$ 272.154,95 desta contribuição cujos fatos geradores são anteriores à 1997 e que, indubitavelmente, poderiam ser (e foram) deduzidas da base de cálculo do IRPJ e da própria CSLL.

Acrescentou que no Termo de Verificação Fiscal o Auditor contesta apenas a dedutibilidade do IRPJ e da CSLL, sem impugnar a dedução da multa e dos juros incluídos no REFIS, porém glosou-os, o que não seria correto, pois sem descrição e capitulação da infração a glosa não existe no mundo jurídico;

Discorreu acerca da legislação do REFIS, que admite a aquisição de prejuízos fiscais e base negativa de CSLL de terceiros para abater as multas e juros incluídos no REFIS. Afirmou que toda esta operação acarretou créditos (prejuízos fiscais e bases negativas) e um deságio (caracterizado pela diferença entre o valor cedido e o custo de aquisição), os quais foram devidamente tributados pelo IRPJ e pela CSLL, e que o Auditor Fiscal quer tributar também, com IRPJ e CSLL, a multa e os juros (débitos) abatidos/compensados com os prejuízos fiscais e bases negativas (créditos);

Disse que o fisco federal, além de já ter tributado o crédito (prejuízos fiscais e bases negativas) com IRPJ e CSLL, está querendo tributar, com os mesmos tributos, o débito (multa e juros) compensado, manifestando sua discordância sobre o que entende ser um *bis in idem* tributário.

Aduziu que, no que concerne aos juros, não há dispositivo em nosso ordenamento jurídico que vede a sua dedutibilidade da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, e que as multas e juros glosados no Auto de Infração eram perfeitamente dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Contestou a multa de 75% sobre o valor do imposto, dizendo-a confiscatória, atentando contra o direito de propriedade garantido no art.5º, XXII; (fls.370 a 372)

Insurgiu-se, ainda, contra a multa isolada, alegando estar sendo duplamente penalizada sobre o mesmo fato, o que ensejaria confisco.

Finalizou requerendo diligências fiscais.

Em primeira instância os lançamentos foram julgados parcialmente procedentes, tendo sido reduzidas as multas isoladas, para o percentual de 50%.



Ciente da decisão em 05 de janeiro de 2007, a interessada ingressou com recurso em 06 de fevereiro seguinte, reeditando as preliminares de nulidade do auto de infração por ausência de capitulação legal que tipifique a infração e de decadência. No mérito, reproduz as razões declinadas na impugnação.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'R' followed by a long, sweeping horizontal stroke that curves upwards at the end.

## Voto Vencido

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora.

Recurso tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

A Recorrente, ao suscitar a nulidade do auto de infração em razão de vícios quanto à capitulação legal da “suposta” infração, diz que nenhum dos dispositivos legais referidos no auto de infração veda a dedutibilidade do IRPJ (bem como da multa e dos juros) de sua própria base de cálculo e da base de cálculo da CSLL. Assevera que, para que o Auto de Infração pudesse subsistir, o Agente Fiscal teria que apontar dispositivos que determinassem, expressamente, a vedação às deduções.

A remansosa jurisprudência deste Conselho é no sentido de que deficiências no enquadramento legal, se existirem, não inquinam de nulidade o auto de infração se a descrição dos fatos for de modo a permitir o perfeito conhecimento da acusação. E, no caso, é inquestionável que a descrição dos fatos descreve com extrema clareza a acusação: a empresa teria contabilizado em conta de resultado (despesa) provisões para pagamento de contingências fiscais relacionadas com IRPJ e CSLL que, segundo a fiscalização, são indedutíveis na apuração da base de cálculo dos tributos lançados. Por outro lado, a fiscalização indicou que a indedutibilidade do IRPJ e da CSLL estão previstas no § 2º do art. 41 da Lei nº 8.981, de 1995, (art. 344 do RIR/99) e no art. 1º, parágrafo único da Lei nº 9.316, de 1997. O fato de o montante glosado incluir débito de IPI, não mencionado no Termo de Verificação, não impossibilitou a defesa, pois o respectivo valor foi identificado pelo próprio contribuinte, em atendimento ao Termo de Intimação nº 1.

Quaisquer discussões quanto a serem ou não dedutíveis os valores glosados devem ser apreciadas como mérito, não inquinando de nulidade o auto de infração.

Estando os fatos estão descritos com precisão, possibilitando a defesa, é de ser rejeitada a preliminar de nulidade.

Decadência.

O contribuinte suscitou a decadência, alegando que o IRPJ e a CSLL têm fatos geradores mensais e, conseqüentemente, os tributos são apurados e pagos mensalmente também, não havendo que se considerar como fato gerador do imposto a Declaração de Ajuste.

A exigência em litígio se refere ao ano-calendário de 2000, sendo a legislação de regência, no que se refere a períodos-base de incidência, a Lei nº 9.430, de 1996, que alterou para trimestral o período-base de incidência do IRPJ e da CSLL.

Embora em diversas ocasiões tenha expressado meu entendimento no sentido de que, a partir da vigência da Lei nº 9.430/96, o fato gerador ocorre a cada trimestre, e o pagamento mensal por estimativa é apenas forma de pagamento, não significando que o fato gerador só ocorrerá ao final do ano, rendi-me à jurisprudência deste Conselho e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que, para as empresas que optam pelo pagamento

 6

do imposto de renda (e, conseqüentemente, da contribuição social) com base no lucro real anual, o termo inicial para a contagem da decadência é a data de encerramento do balanço (31 de dezembro).

Por conseguinte, em 17 de novembro de 2005 estão alcançados pela decadência apenas o IRPJ e a CSLL relativos aos anos-calendário até 1999.

Rejeito a preliminar.

No mérito, a Recorrente divide seu recurso em 4 itens, o primeiro deles subdividido em 3 subitens, como a seguir:

- 1- Da dedutibilidade dos tributos:
  - a. IPI
  - b. PIS e COFINS
  - c. IRPJ e CSLL
- 2- Da dedutibilidade das multas e dos juros
- 3- Da inaplicabilidade da multa de 75%
- 4- Da multa isolada.

Quanto ao item 1, a autoridade fiscal glosou valores contabilizados a débito da conta "Provisão para Contingências Fiscais" e que, segundo esclareceu o sujeito passivo (fls. 293 e 374), se referem a dez autos de infração relativos a IRPJ, CSLL e IPI (dos quais oito compreendem juros de mora e multa de ofício), que foram incluídos no REFIS. Os oito primeiros processos tratam de IRPJ e CSLL dos anos calendário de 1995, 1996, 1997 e 1998 (fls. 712 a 724). Os dois últimos correspondem a IPI e CSLL sobre omissão de receitas dos exercícios de 1989 a 1991, períodos-base 1988 a 1990 (informação obtida no site do Conselho).

Foram os seguintes os valores glosados:

Processo	Espécie	Tributo (R\$)	Juros (R\$)	Multa (R\$)	Total (R\$)
10920.000270/00-75	IRPJ	340.075,16	175.936,22	255.056,33	771.067,71
10920.000271/00-38	IRPJ	29.550,69	25.996,66	22.162,99	77.710,34
10920.000272/00-09	IRPJ	26.084,59	22.696,32	19.563,42	68.344,33
10920.000273/00-63	IRPJ	1.527.620,91	1.799.191,14	1.145.745,66	4.472.597,74
10920.000276/00-51	CSLL	9.706,74	6.726,39	7.280,05	23.713,18
10920.000277/00-14	CSLL	9.128,57	6.454,00	6.846,41	22.428,98
10920.000278/00-89	CSLL	260.469,35	257.547,67	195.351,99	713.369,01
10920.000279/00-40	CSLL	94.401,51	37.584,54	70.701,12	202.787,17
10920.000759/94-45	IPI	330.562,87			330.562,87



10920.000760/94-24	CSLL	373.269,00			373.269,00
<b>TOTAL</b>					<b>7.056.287,46</b>

Há duas premissas a serem levadas em conta na análise deste item. A primeira é que, em razão da jurisdição limitada deste Conselho que, como integrante do Poder Executivo, não pode deixar de aplicar lei em vigor, os argumentos relacionados com ofensa ao CTN e à Constituição (tais como inadequação ao conceito de lucro ou renda pela inexistência de acréscimo patrimonial) não serão objeto de apreciação. A segunda é que, ressalvados os casos em que há disposição expressa determinando a indedutibilidade, as despesas com tributos são necessárias e, como tal, dedutíveis na determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL.

No caso concreto, os valores foram debitados em conta que, não obstante denominada "Provisão Para Contingências", é conta de despesa, e não tem a natureza de provisão, uma vez que os valores que a compõem foram incluídos em parcelamento, representando confissão de dívida. Sua dedutibilidade, para fins de IRPJ e CSLL, do ano-calendário de 2000 rege-se pelo art. 41 da Lei nº 8.981, de 1995 e pelo § 6º da Lei nº 9.316 de 1996, a seguir transcritos:

Lei nº 8.981, de 1995:

*Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.*

*§ 1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.*

*§ 2º Na determinação do lucro real, a pessoa jurídica não poderá deduzir como custo ou despesa o Imposto de Renda de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável em substituição ao contribuinte.*

*§ 3º A dedutibilidade, como custo ou despesa, de rendimentos pagos ou creditados a terceiros abrange o imposto sobre os rendimentos que o contribuinte, como fonte pagadora, tiver o dever legal de reter e recolher, ainda que assumo o ônus do imposto.*

*§ 4º Os impostos pagos pela pessoa jurídica na aquisição de bens do ativo permanente poderão, a seu critério, ser registrados como custo de aquisição ou deduzidos como despesas operacionais, salvo os pagos na importação de bens que se acrescerão ao custo de aquisição.*

*§ 5º Não são dedutíveis como custo ou despesas operacionais as multas por infrações fiscais, salvo as de natureza compensatória e as impostas por infrações de que não resultem falta ou insuficiência de pagamento de tributo.*

*§ 6º As contribuições sociais incidentes sobre o faturamento ou receita bruta e sobre o valor das importações, pagas pela pessoa jurídica na*

*aquisição de bens destinados ao ativo permanente, serão acrescidas ao custo de aquisição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)*

Lei nº 9.316, de 1996:

*Art. 1º O valor da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido não poderá ser deduzido para efeito de determinação do lucro real, nem de sua própria base de cálculo.*

*Parágrafo único. Os valores da Contribuição Social a que se refere este artigo, registrados como custo ou despesa, deverão ser adicionados ao Lucro Líquido do respectivo período de apuração para efeito de determinação do Lucro Real e de sua própria base de cálculo.*

Portanto, os valores relativos ao IRPJ e à CSLL, bem como à multa por lançamento de ofício, são indedutíveis por expressa previsão legal. Os juros de mora, como acessório, seguem o principal, sendo também indedutíveis.

Quanto ao valor de R\$ 330.562,87, correspondente ao IPI, a decisão recorrida assim se manifestou:

*No Termo de Verificação Fiscal (fl.336) podemos facilmente perceber que na composição da matéria tributável (despesas glosadas da ordem de R\$ 7.056.287,46) não há qualquer indicação de que ali contivesse qualquer parcela a título de IPI (como já mostrado anteriormente, as despesas glosadas referem-se a IRPJ e a CSLL).*

*Aliás, em resposta a intimação fiscal (fl.246), a própria contribuinte esclarece a composição do montante de R\$ 7.056.287,46, onde se vê que o processo que menciona em sua impugnação (10920.000759/94-45) refere-se a notificação fiscal de CSLL (fl.293).*

Todavia, em sua impugnação a interessada informou tratar-se de crédito de IPI, informação que poderia ser facilmente confirmada nos sistemas informatizados da Receita e no Comprot do Ministério da Fazenda. No site dos Conselhos constata-se que se trata de lançamento de ofício de IPI por omissão de receitas, julgado pelo Segundo Conselho em 28 de julho de 1998, objeto do Acórdão 102-10.319.

A Recorrente invoca o *caput* do art. 41 da Lei nº 8.981, de 1995 (*caput* do art.344 do RIR) para defender sua dedutibilidade.

Na realidade, o dispositivo mencionado determina que os tributos são dedutíveis segundo o regime de competência, e o referido valor corresponde a IPI incidente sobre fatos geradores ocorridos em 1989 e 1990 que, em princípio, seriam dedutíveis naqueles períodos-base.

Ocorre que o crédito tributário foi constituído em 1994, quando vigorava o art. 7º da Lei nº 8.541, de 1992, que dispunha:

*Art. 7º As obrigações referentes a tributos ou contribuições somente serão dedutíveis, para fins de apuração do lucro real, quando pagas.*

*§ 1º Os valores das provisões, constituídas com base nas obrigações de que trata o caput deste artigo, registrados como despesas indedutíveis,*



*serão adicionados ao lucro líquido, para efeito de apuração do lucro real, e excluído no período-base em que a obrigação provisionada for efetivamente paga..*

Como se vê, o art. 7º da Lei nº 8.541, de 1992, criou exceção ao regime de competência para as despesas com tributos.

A Lei nº 8.981, de 1995, ao dispor, no *caput* do art. 41, sobre a dedutibilidade no período de competência, revogou tacitamente o *caput* do art. 7º da Lei nº 8.541, de 1992. Ao mesmo tempo, no § 1º do referido art. 41, excepcionou da nova regra os tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do CTN.

Portanto, ao ser constituído o crédito relativo ao IPI, o contribuinte não poderia deduzi-lo, em razão do comando do art. 7º da Lei nº 8.541, de 1992. Com a superveniência do art. 41 da Lei nº 8.981, de 1995, permaneceu a impossibilidade de dedução, por estar a exigibilidade suspensa com base no inciso III do art. 151 do CTN (impugnação). Com o ingresso no REFIS, e a conseqüente confissão da dívida, não permanece a vedação da dedutibilidade.

É de se notar que a CSLL objeto do processo nº 10920.000760/94-24 se refere a fatos geradores ocorridos em período em que essa contribuição era dedutível na apuração de sua própria base de cálculo e da base de cálculo do IRPJ. Portanto, observadas as considerações acima, acerca do IPI, sua dedução no ano-calendário de 2000, desde que nesse ano tenha havido pagamento do tributo correspondente, significa meramente postergação. Uma vez que, conforme declaração anexada aos autos, não houve pagamento de IRPJ para aquele período, mas houve pagamento de CSLL sobre uma base de R\$ 683.667,58, não pode subsistir a glosa apenas em relação à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

Quanto ao pleito para deduzir nestes autos os valores de PIS e COFINS glosados nos Autos de Infração 10920.003699/2005-54 e 10920.003700/2005-41, entendo que isso só seria possível se a exigência relativa ao IRPJ e à CSLL repousasse nos mesmos fatos que deram causa aos lançamentos de PIS e de COFINS (omissão de receitas), que teriam repercussão em todas as exações. Não sendo esse o caso, não há como atender o pleito da recorrente.

Finalmente, a Recorrente se insurge quanto à multa de 75%, alegando-a confiscatória, e quanto à multa isolada sobre as insuficiências de estimativas, em razão da existência de multa de ofício.

A alegação de caráter confiscatório da multa e de violação a princípios constitucionais não influenciam no julgamento por este Colegiado, integrante do Poder Executivo, e que não pode negar aplicação a lei em vigor. Essa matéria é objeto da Súmula nº 2 deste Conselho, cujo enunciado é o seguinte:

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

Sustenta também a recorrente que a exigência da multa isolada sobre a insuficiência de estimativas mensais não pode coexistir com a multa de ofício.

A multa foi exigida com base no art. 44, inciso I, e § 1º, inciso IV, da Lei 9.430/96, cuja redação original estabelecia:

*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:*

*I-- juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos*

(...)

*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;"*

Por sua vez, o art. 2º, referido no inciso IV do § 1º do art. 44, dispõe:

*Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995*

O art. 44 da Lei 9.430, de 1996, sofreu alteração, que foi considerada pela decisão recorrida, para fins de redução da multa, e sua redação passou a ser a seguinte:

*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)*

*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; (Incluída 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)*

A possibilidade de efetuar o pagamento do imposto mensalmente segundo uma base estimada é um regime especial de pagamento, introduzido com a mudança do período base de incidência, para mensal, trazida pela Lei 8.383/91 e mantida pelas leis posteriores (Lei 8.541/92, Lei 8.981/95, Lei 9.430/96) .. Para as pessoas que a ele aderirem, o pagamento da estimativa mensal é obrigatório, e não facultativo, e seu descumprimento constitui infração. O bem jurídico protegido é o fluxo de caixa, pois, ao abrir a possibilidade ao contribuinte de, em lugar de apurar o lucro real mensal, o fizesse anualmente, estabeleceu em paralelo um regime de pagamentos mensais obrigatório, a fim de garantir o ingresso de recursos para fazer frente aos compromissos orçamentários.

O dispositivo que impõe multa no caso de falta de pagamento mensal é norma sancionatória que se destina a punir infração substancial, ou seja, falta de pagamento ou pagamento a menor da estimativa mensal. Para que incida a sanção é condição que ocorram dois pressupostos: (a) falta de pagamento ou pagamento a menor do valor do imposto apurado sobre uma base estimada em função da receita bruta; e (b) o sujeito passivo não comprove, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

A disposição legal cumpre a função da norma sancionatória, que é reforçar a eficácia da norma primária (no caso, o pagamento mensal das estimativas). A aplicação da multa não é influenciada pelo tributo incidente sobre o resultado anual, como deixa expresso o dispositivo (“...ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente”).

Afastar a multa isolada ao argumento de que não pode ser aplicada cumulativamente com a multa sobre o tributo não recolhido incidente sobre a base anual viola disposição expressa da lei (Lei 9.430, de 1996, inciso IV do § 1º do art. 44, em sua redação original, e alínea “b” do inciso II do art. 44, em sua redação em vigor), que impõem a multa ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente.

Pelas razões expostas, rejeito as preliminares e dou provimento parcial ao recurso para reduzir da matéria tributável, para fins de IRPJ e de CSLL o valor do principal de IPI, objeto do processo nº 10920.000277/00-14, incluído no REFIS, e para reduzir da matéria tributável apenas para fins de CSLL o valor do principal de CSLL, objeto do processo nº 10920.000760/94-24, incluído no REFIS.

Sala as Sessões, DF, em 18 de setembro de 2008.

  
SANDRA MARIA FARONI



## Voto Vencedor

Conselheiro ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, Redator designado.

Em que pese o respeitável entendimento da e. relatora, penso de modo diverso acerca da possibilidade de imposição da multa isolada após o encerramento do período anual de apuração.

Com efeito, encontra-se consolidado neste Conselho e na Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) o entendimento acerca da impossibilidade de aplicação conjunta, sobre mesma base de cálculo, das multas previstas nos incisos I e II do art 44 da Lei 9.430/96, com aquela relativa à ausência de recolhimento mensal por estimativa (art. 44, §1º, IV), prevista para aplicação isoladamente do tributo.

As ementas abaixo bem exemplificam a jurisprudência do colegiado:

“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 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. (Acórdão 103-22.217)

PENALIDADE. MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRPJ POR ESTIMATIVA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA PELA CONSTATAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. Incabível a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento de tributo com base em estimativa e da multa de ofício exigida pela constatação de omissão de receitas, que tiveram como base o mesmo valor apurado em procedimento fiscal. (Acórdão 108-07.493)

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 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. (Acórdão CSRF/01-04.987)”

Pelo exposto, com o respaldo da jurisprudência referida, voto pela exclusão da multa isolada.

Nas demais questões, acompanho as conclusões da i. relatora.

ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA

