



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

Processo nº 10935.004205/2006-71
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-001.940 – 1ª Turma
Sessão de 15 de maio de 2014
Matéria CSLL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BRESOLIN INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MADEIRAS LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2002

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 nº. 351/2007 (posteriormente convertida na Lei nº. 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, Antônio Lisboa Cardoso, Rafael Vidal de Araújo e Paulo Roberto Cortez.

Relatório

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

O recurso voluntário é oposto contra decisão de primeira instância administrativa que julgou procedente o auto de infração (fls. 26/32) lavrado para constituição de CSLL, ano-calendário 2002, decorrente da falta de recolhimento do referido tributo, ensejando, inclusive, a aplicação de multa isolada, no valor total de R\$ 49.498,44, conforme consta dos presentes autos.

O auto de infração em tela resultou de procedimento de verificação do cumprimento de obrigações tributárias da contribuinte (fls. 33/34). A autoridade fiscal apontou as seguintes infrações cometidas pela Recorrente.

1) Nos termos do artigo 926, do Decreto n.º 3000/99:

- FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL (Ano-Calendário 2002);

- MULTAS ISOLADAS - Falta de recolhimento da Contribuição Social sobre a base estimada.

Ciente da autuação em 15/09/2006, por meio do AR de fls. 35, a contribuinte apresentou suas razões de defesa na impugnação administrativa (fls. 36/40), suportando seus argumentos em documentos juntados às fls. 41/296 (cópias das declarações de competência, DIRPJ e DCTF; cópia impressa do demonstrativo de apuração do Lucro Real anual com base no Balanço de Redução e Suspensão do imposto, bem como arquivo magnético; cópia das DARF's de IRPJ e CSLL recolhidas no período; reimpressão do sistema de automação contábil do Demonstrativo do Resultado do Exercício anual e mensal), nos termos que, brevemente, seguem.

- De início, a contribuinte reconhece que a declaração de imposto de renda está incorreta, visto que as adições e compensação de prejuízo fiscal dão ensejo a um Lucro Real de R\$ 445.674,29, que com as alíquotas geram uma obrigação de recolher o valor de R\$ 87.418,57.

- Reflexamente, a contribuinte transporta seus cálculos para a apuração da CSLL e, conseqüentemente, alega que as afirmações para o IRPJ valem para a CSLL.

- Apresentados quadros para os tributos anteriormente aludidos (fl. 39).

- Ao final, em vista dos esclarecimentos postos, a contribuinte pleiteia a procedência dos argumentos apresentados na impugnação administrativa, requerendo a revisão dos débitos

cobrados, visto que os mesmos decorrem de erro de preenchimento/declaração.

Em julgamento proferido em 21/02/2008, a 2ª Turma da DRJ/CTA de Curitiba/PR (fls. 299/304), julgou integralmente procedente o lançamento, conforme ementa abaixo transcrita.

‘ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2002

REVISÃO DE DECLARAÇÕES. MALHA FAZENDA. DIVERGÊNCIAS ENTRE VALORES INFORMADOS EM DIPJ, EM DCTF E ESTIMATIVAS RECOLHIDAS. COMPROVAÇÃO DE RECOLHIMENTO.

Correto o lançamento da CSLL findado em divergências entre valores informados em DIPJ, coincidentes com os constantes nos balanços, e os declarados em DCTF e recolhidos como estimativa, devendo, entretanto, o valor devido ser reduzido em caso de recolhimento não considerado na autuação, e comprovado por DARF.

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVA DO IRPJ.

E devida a incidência de multa isolada, no patamar de 50%, sobre os valores de estimativa da CSLL não recolhidos, conforme expressa previsão legal.

Lançamento Procedente em Parte ‘.

Ciente da decisão de primeira instância em 03/03/2008 (AR - fl. 307), a Recorrente interpôs recurso voluntário em 01/04/2008 (fls.312/319), onde foi alegado em apertada síntese o seguinte.

1) No mérito, a autoridade administrativa equivocadamente entendeu que o lucro líquido informado na DIPJ coincide com a demonstração do resultado do exercício e, ainda, que os cálculos apresentados pela fiscalização partiram do lucro real apontado na DIPJ, deduzindo os valores recolhidos a título de estimativa mensal, desconsiderando o fato do erro de preenchimento alegado na impugnação administrativa.

2) Deixou a fiscalização de considerar os recolhimentos efetuados a maior nos meses de março, outubro e dezembro de 2002, a título de estimativas, demonstrados novamente em planilha descritiva (fls.315/316).

3) Noutro apontamento, a Recorrente evidencia a ocorrência de divergências e inconsistências por parte das intimações emitidas pela autoridade fiscal, vislumbradas em relação às cobranças de IRPJ e CSLL, que dão azo para a retificação de ofício, bem como para as indicações de erro de preenchimento sustentado pela Recorrente.

4) Foi feita a compensação de prejuízos fiscais e a base negativa apurada em relação à contribuição cobrada, pelo art. 250 do RIR/99, combinado com resposta obtida no próprio sítio eletrônico da SRFB (site da Receita Federal - Perguntas e Respostas 576. Como são compensados os prejuízos fiscais).

5) Foram juntadas jurisprudências fiscais, atinentes aos Lucro Real - Prejuízo Fiscal - Compensação, proferidas pela 1ª Turma da DRJ/Santa Maria e pela Oitava Câmara do Primeiro Conselho.

6) A multa isolada foi rebatida com o entendimento de que a sua aplicação não é cabível em vista da falta de recolhimento de tributos por estimativa concomitante com a multa de lançamento de ofício, ambas calculadas sobre os mesmos valores apurados em procedimento fiscal.

7) No pedido, restou repisado que o erro de preenchimento não poderia elidir o direito a compensação dos prejuízos fiscais e, seguidamente, não poderiam suportar a cobrança da contribuição em comento, nem mesmo da cobrança da multa isolada.

É o relatório.

O Colegiado proferiu acórdão cuja ementa transcrevo:

Assunto: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO/MULTA ISOLADA

Ano-Calendário: 2002

Ementa: DIVERGÊNCIA DE TRIBUTO DECLARADO E RECOLHIDO - Deve ser exonerada parte do lançamento de CSLL, assim como da multa isolada sobre base estimada, quando comprovado o erro no preenchimento da DCTF e o efetivo recolhimento do tributo devido anterior à ação fiscal.

MULTA ISOLADA CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO - INADMISSIBILIDADE - Sobre o tributo devido e não pago só cabe a aplicação de uma multa. Se o contribuinte deixou de pagar CSLL antecipada e o mesmo montante restou devido no final do ano, só cabe aplicar a multa sobre o valor devido no final do ano, devendo ser exonerada a multa isolada nessa proporção.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL - Não se acolhe a alegação de existência de prejuízo a compensar, quando não comprovada pela contribuinte que tanto alega.

Irresignada com a decisão que, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário para exonerar o valor principal de CSLL, no importe de R\$ 2.304,59, e o valor da multa isolada; a Fazenda Nacional, às fls. 420/424, apresentou recurso especial por divergência, pugnando pela legalidade da aplicação concomitante da multa isolada, por recolhimento a menor de estimativas, com a multa de ofício.

O recurso foi admitido pelo presidente da 4ª Câmara da 1ª SEJUL, por meio de despacho às fls. 429.

O sujeito passivo apresentou contrarrazões às fls. 434/441 e recurso especial às fls.445/453, o qual não foi admitido pela presidente da 3ª Câmara da 1ª Sejul (fls.458/4590, nem pelo presidente da CSRF, em sede de reexame de admissibilidade (fls. 460).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão, Relator

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

A matéria posta à apreciação por esta Câmara Superior, refere-se especificamente à possibilidade de cobrança de multa isolada na estimativa pela CSSL não recolhida mensalmente, cumulada com a multa de ofício pelo não recolhimento da CSLL apurada anualmente, referentes ao ano-calendário 2002.

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 CSLL, no ano-calendário de 2002, 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 CSLL 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:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 02/06/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 02/06/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 16/06/2014 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 16/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 nº 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 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;

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 nº. 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 nº. 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**. 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, essa 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, os 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, 1202001.011, 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 n.º 351/2007 (posteriormente convertida na Lei n.º 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