



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

Processo n° 10950.002642/2010-48
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° **1401-001.058 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 09 de outubro de 2013
Matéria IRPJ /CSLL
Recorrente AUTORAMA AUTOMOVEIS UMUARAMA LIMITADA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

NULIDADE DO LANÇAMENTO - DEFICIÊNCIA NA SUA FORMALIZAÇÃO - É incabível a arguição de nulidade do lançamento se na sua formalização foram observados os preceitos do Art. 10 do Decreto n° 70.235/72. Ainda mais quando constata-se que nos autos existem os elementos de provas necessários à solução do litígio e a infração está perfeitamente demonstrada e tipificada o que permitiu a impugnante articular perfeitamente a sua defesa, não demonstrando qualquer dúvida quanto ao ilícito fiscal que lhe foi imputado.

APURAÇÃO ANUAL. CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. POSTERIOR PARCELAMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS.

Procedente a autuação de ofício de débito de IRPJ, apuração anual, apurado em DIPJ entregue, porém não recolhido nem confessado pelo contribuinte, sendo que os valores das estimativas mensais extintas mediante parcelamento contratado depois da ciência do lançamento fiscal, devem ser considerados por ocasião da cobrança.

DIFERENÇAS APURADAS ENTRE O ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO.

A falta ou insuficiência de recolhimentos IRPJ e CSLL, não confessados ou confessados não espontaneamente constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração, para a constituição do crédito tributário.

MULTA ISOLADA CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO.

Encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido apurado com base no lucro real anual e, dessa forma, não comporta a exigência da multa isolada, seja pela ausência de base

imponível, bem como pelo malferimento do princípio da não propagação das multas e da ao repetição da sanção tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, REJEITARAM a preliminar de nulidade e, no mérito, por maioria de votos DERAM provimento PARCIAL apenas para cancelar a multa isolada. Vencidos o Conselheiro Antonio Bezerra Neto (Relator) e Fernando Luiz Gomes de Mattos que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto – Relator

(assinado digitalmente)

Antônio Alkmim Teixeira – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Karem Jureidini Dias e Jorge Celso Freire da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra Acórdão da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Campinas-SP.

Adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância, compondo em parte este relatório:

Trata o processo dos autos de infração, lavrados a partir de revisão das Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ e Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF, em que se detectaram divergências e IRPJ e CSLL não declarados:

a) Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ, págs. 226/234:

2. no valor de R\$189.667,56, lavrado devido à insuficiência de recolhimento e de declaração do IRPJ devido no regime do lucro real anual, com estimativas mensais com base em balancetes de redução; fato gerador em 31/12/2007; base legal no art. 841, III e IV do Regulamento do Imposto de Renda - RIR de 1999 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999);

3. multas isoladas pela falta de recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo estimada mensal, no valor total de R\$94.833,75, fatos geradores em 31/01/2007, 28/02/2007, 31/03/2007, 30/04/2007, 31/05/2007, 30/06/2007, 31/07/2007, 31/08/2007, 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007 e 31/12/2007 e base legal nos arts. 222 e 843 do RIR de 1999 c/c os arts. 43 e 44, II da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alterado pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007;

b) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, págs. 481/489:

2. no valor de R\$83.845,62, devido à insuficiência de recolhimento e de declaração do da CSLL devida no regime do lucro real anual, com estimativas mensais tendo por base balanços/balancetes de suspensão/redução; fato gerador em 31/12/2007, base legal art. 841, III e IV do RIR de 1999;

3. multas isoladas pela falta de recolhimento da CSLL sobre a base de cálculo estimada, no valor total de R\$41.922,78, fatos geradores em 31/01/2007, 28/02/2007, 31/03/2007, 30/04/2007, 31/05/2007, 30/06/2007, 31/07/2007,

31/08/2007, 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007 e

31/12/2007 e base legal nos arts. 222 e 843 do RIR de 1999 c/c os arts. 43 e 44, II da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alterado pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

2. Sobre o IRPJ e a CSLL exigidos, foi aplicada multa de ofício de 75% do art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação do art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007; e juros de mora segundo o art. 61, § 3º da Lei nº 9.430, de 1996.

3. À pág. 250 consta o Termo de Anexação do processo nº 10950.002642/2010-92, ao presente; às págs. 509/516, consta extrato da transferência dos créditos e extrato do processo após a anexação.

4. A empresa foi cientificada dos autos e dos Termos de Verificação Fiscal - TVF (págs. 9/10 e 257/258), que descrevem os fatos, em 29/05/2010, págs. 236 e 491 e, tempestivamente, em 29/06/2010 apresentou as impugnações de págs. 237/241 e 494/498. 44/59, por meio de seu representante legal, págs. 242/243 e 494/498, acompanhadas dos documentos de págs. 244/247 e 501/504.

5. Assevera que, por erro, não declarou em DCTF valores de IRPJ e CSLL que registrou espontaneamente na DIPJ, mas que isso não trouxe prejuízo ao Erário, sendo que contribuinte reparou o equívoco, mediante a retificação das DCTF e DIPJ, após ter sido intimado a esclarecer as divergências.

6. Por isso, tais débitos não precisam ser constituídos mediante lançamento de ofício, dado que já haviam sido constituídos pelo "auto-lançamento" e que, com isso, resultaram dois lançamentos para a mesma exigibilidade.

7. Destaca que incluiu os débitos de IRPJ e CSLL em parcelamento da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, c que suspende a exigibilidade.

8. Contesta a aplicação da multa de ofício de 75%, afirmando que só é devida em caso de falta de declaração; como apresentou declarações retificadoras, cabe apenas a multa de mora de 20%.

9. Considera inaplicável a multa isolada de 50%, porque não apurou o IRPJ e a CSLL na modalidade de estimativa mensal em 2008, mas sim pelo lucro real mensal, com a emissão de balancetes de suspensão (arts. 2º, 44, II, "b" da Lei nº 9.430, de 1996).

10. Protesta contra o que considera aplicação cumulativa de multa de ofício com a multa isolada, chegando dessa forma o total de multas a 125% do valor do IRPJ e CSLL devidos, por sinal, declarados pelo contribuinte; afirma que tais multas ferem os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

11. Pelo exposto, requer que o lançamento fiscal seja anulado e, alternativamente, requer o cancelamento da multa de ofício de 75% e da multa isolada de 50% e a suspensão das exigências de IRPJ e CSLL, parceladas.

A DRJ Manteve os lançamentos, nos termos das ementas abaixo:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2007

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

APURAÇÃO ANUAL. CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO.
POSTERIOR PARCELAMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS.

Procedente a autuação de ofício de débito de IRPJ, apuração anual, apurado em DIPJ entregue, porém não recolhido nem confessado pelo contribuinte, sendo que os valores das estimativas mensais extintas mediante parcelamento contratado depois da ciência do lançamento fiscal, devem ser considerados por ocasião da cobrança.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO -
CSLL

Ano-calendário: 2007

APURAÇÃO ANUAL. CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO.
POSTERIOR PARCELAMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS.

Procedente a autuação de ofício de débito de CSLL, apuração anual, apurado em DIPJ entregue, porém não recolhido nem confessado pelo contribuinte, sendo que os valores das estimativas mensais extintas mediante parcelamento contratado depois da ciência do lançamento fiscal, devem ser considerados por ocasião da cobrança.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO E PERCENTUAL. LEGALIDADE

Aplicável a multa de ofício no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado e no percentual determinado expressamente em lei.

MULTA ISOLADA. MENSAIS PARCELADAS. CONFISSÃO NÃO
ESPONTÂNEA

Cabe a aplicação de multa de ofício isolada sobre as estimativas mensais apuradas com base em balancete/balanço de suspensão/redução, do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, se foram confessadas somente depois de o contribuinte intimado e parceladas depois de lavrado o auto de infração.

ESTIMATIVAS MENSAIS DE IRPJ E CSLL NÃO DECLARADAS NEM
RECOLHIDAS. MULTA ISOLADA.

A hipótese legal de aplicação da multa isolada não se confunde com a da multa de ofício, pois esta é cabível nos casos de falta de pagamento do valor devido de IRPJ e CSLL apurados ao término do exercício. Portanto, ambas podem ser aplicadas à contribuinte.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO.
VEDAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs
recurso voluntário a este CARF, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação,

Processo nº 10950.002642/2010-48
Acórdão n.º **1401-001.058**

S1-C4T1
Fl. 603

requerendo em adendo redução das multas (passíveis de redução) em função de ter requerido parcelamento.

É o relatório.

CÓPIA

Voto Vencido

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade.

Preliminar de Nulidade

Preliminarmente, a Recorrente requer a nulidade do autos de infração O contribuinte argui a nulidade dos autos de infração ao argumento de que apesar de não ter declarado em DCTF valores de IRPJ e CSLL que registrou na DIPJ, mas que isso não trouxe prejuízo ao Erário, porque as retificou (DCTF e DIPJ), após ter sido intimado; incluiu os débitos de IRPJ e CSLL em parcelamento; indevida a multa de ofício de 75%, só aplicável em caso de falta de declaração, e outras razões de mérito.

Apenas para um melhor esclarecimento sobre o assunto, transcreve-se o dispositivo que rege a matéria no processo administrativo fiscal. Prescreve o art. 59 do Decreto 70235/72 com a nova redação dada pela Lei 8748/93:

Art. 59 - São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II- os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;

Por conseguinte, considera-se nulo o ato, se praticado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, não tendo se caracterizado quaisquer das situações, pois não se põe em dúvida a competência do autor, nem há que se falar em preterição do direito de defesa, vez que os fatos apurados foram descritos com o respectivo enquadramento legal, com o respectivo detalhamento do cálculo dos tributos devidos e levados ao conhecimento da autuada e tendo a interessada se defendido através da peça impugnatória e recurso voluntário acostados aos autos.

Ou seja, é incabível a arguição de nulidade do lançamento se na sua formalização foram observados os preceitos do Art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Ainda mais quando constata-se que nos autos existem os elementos de provas necessários à solução do litígio e a infração está perfeitamente demonstrada e tipificada.

Acrescente-se que, quando muito, em se admitindo o fato da autoridade lançadora ter cometido algum engano com relação à matéria de fato ou de direito no que concerne ao lançamento, tratar-se-ia então também de questão de mérito e não de preliminar de nulidade. E como ficará bem demonstrado mais adiante, nem mesmo isso aconteceu.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade suscitada.

Mérito

Os autos de infração decorreram de procedimento de revisão da DIPJ e DCTF referentes ao ano-calendário de 2007. A fiscalização detectou divergências entre dados informados na DIPJ/2008 e os declarados em DCTF, entre as quais incluíam o IRPJ a pagar e a CSLL a pagar, IRPJ e CSLL a pagar por estimativa. Como o contribuinte não justificou tais diferenças que não foram confessadas, foi então autuada, inclusive cobrando as multas isoladas sobre as estimativas não pagas.

Defende-se alegando que apesar de não ter declarado em DCTF valores de IRPJ e CSLL que registrou na DIPJ, mas que isso não trouxe prejuízo ao Erário, porque as retificou (DCTF e DIPJ), após ter sido intimado; incluindo os débitos de IRPJ e CSLL em parcelamento. Sendo assim, indevida a multa de ofício de 75%, só aplicável em caso de falta de declaração. Questiona também a concomitância da multa isolada e a multa de ofício.

Ora, a própria contribuinte confessa que retificara a DCTF e DIPJ apenas após ter sido intimada, o que de plano faz cair por terra o seu pleito de que seria indevida a cobrança da multa de ofício de 75%, sendo cabível apenas a multa de mora de 20%.

A falta de espontaneidade tanto nas retificações quanto no parcelamento ficou bem demonstrado pela DRJ, bem assim que o pedido de parcelamento da Lei 11.9441, de 2009, fora cancelado pela SRFB, não tendo nada a reparar uma vez que tais informações não foram infirmadas pela Recorrente:

17. Pesquisando-se os sistemas da RFB, confirmou-se que o contribuinte pleiteou o parcelamento da Lei nº 11.941, de 2009, no entanto, o pedido foi cancelado em 29/12/2011, pela não apresentação de informações de consolidação, conforme § 3º do art.15 da Port. Conj. PGFN/RFB nº. 6, de 2009, págs. 545.

18. Também consta dos sistemas da RFB que o contribuinte requereu em 27/03/2012 e obteve parcelamento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL do ano 2007, processo nº 10950.400516/2012-17, págs. 546/557, cujas parcelas vem recolhendo; esse parcelamento corresponde aos valores que confessou nas DCTF retificadoras que apresentou em 30/04/2010, depois de ter recebido o Termo de Intimação Fiscal que deu início à autuação, em 13/04/2010, págs. 4/6, e parcelou em 27/03/2012, depois de cientificada da autuação em 29/05/2010:

Cabe enfatizar que os valores da presente autuação apenas têm sua exigibilidade suspensa por que impugnados e não devido ao parcelamento das estimativas, uma vez que não foram espontâneos.

A DIPJ não é instrumento de confissão de dívidas. A DIRPJ é que tinha esse caráter que perdurou apenas até 31/12/1998. É que a partir de 01/01/1999, foi instituída a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, cuja função é demonstrar a apuração dos impostos e contribuições devidos. Ela passou a ser meramente informativa, não mais tendo atributo de confissão de dívida, nos termos do artigo 1º da Instrução Normativa SRF nº 14, de 14 de fevereiro de 2000, que alterou o artigo 1º da Instrução Normativa SRF nº 77, de 24 de julho de 1998.

A DCTF instituída pela Instrução Normativa nº 126/1998 é que passa a fazer esse papel de confissão de dívida, logo cabe, sim, lançamento de ofício dos débitos declarados em DIPJ mas não confessados espontaneamente em DCTF.

Porém, considerando que o contribuinte confessou como dívida e parcelou as estimativas mensais, mesmo que não espontaneamente, o montante correspondente será deduzido da presente exigência.

Também não merece maior sorte o argumento de defesa utilizado de que seria inaplicável a multa isolada de 50%, porque o contribuinte não apurou o IRPJ e a CSLL na modalidade de estimativa mensal em 2008, mas sim pelo lucro real mensal, com a emissão de balancetes de suspensão. É que foi o próprio contribuinte apurou que os recolhimentos das estimativas eram devidos e a determinação legal não faz distinção se as estimativas são com base na receita bruta ou se apuradas mediante balanço/balancete de suspensão/redução.

Multa isolada de 50%

A multa isolada, incidente sobre a estimativa não recolhida, encontra previsão no art. 44, II, "b" da Lei nº 9.430/96, com a nova redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que a reduziu para o percentual de 50%.

Cabe de início esclarecer que não se confunde a existência de duas infrações distintas. Uma coisa é o descumprimento da obrigação de recolher, até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir, o imposto apurado por estimativa; outra, completamente diferente é a caracterização de declaração inexata e da falta de recolhimento do imposto apurado no final do ano, com base no lucro real.

Tais infrações são passíveis de penalidades distintas, previstas em diferentes dispositivos da legislação uma incidindo isoladamente, sobre as estimativas obrigatórias não recolhidas durante o ano-calendário e outra cobrada juntamente com o imposto devido (declaração inexata). A lei em sua redação original, coincidentemente, tinha adotado o mesmo percentual de 75% para ambos os casos. Mas, esse dispositivo foi alterado pela lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, dando-lhe nova redação, reduzindo a multa isolada para 50%; bem assim deixando bem claro, se dúvidas haviam, de que a referida multa isolada era cabível no caso de estimativa mensal não paga e não de tributo final não pago.

Assim, em virtude da legislação referida, ao optar pela apuração dos lucros com base no real anual a contribuinte ficou obrigada a antecipar o pagamento do imposto de renda e da contribuição social, recolhendo-os mensalmente, por estimativa.

A multa isolada recebe essa denominação apenas por ser exigida separada e independentemente do tributo, tanto que se impõe ainda quando nenhum tributo ao final do período de apuração seja devido, apenas porque o contribuinte deixou de satisfazer o recolhimento por estimativa que lhe tocava efetuar. A multa aplica-se ainda que, no final do período de apuração, venha a ser apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL.

Se a multa é cabível mesmo na hipótese de se verificar prejuízo ao final do período de apuração 2(duas) ilações estão aí pressupostas que precisam ser desveladas:

- a) a penalidade é imposta não em razão do pagamento insuficiente do tributo devido ao final da apuração, mas sim pelo falta de cumprimento de outra obrigação distinta, que é o recolhimento antecipado da estimativa mensal;
- b) descabido é também o argumento de que a multa isolada só se aplica para período não encerrado.

Portanto, importa verificar que a exigência da multa isolada independe de se apurar resultado anual tributável, decorre do descumprimento da obrigação de recolher a estimativa apurada no mês-calendário.

Também não se pode conceber que a aplicação da multa seja de caráter condicional. Explico melhor. O descumprimento da norma enseja a aplicação da penalidade, não tendo lógica a lei determinar que se proceda de certa maneira e se venha a ter procedimento em sentido oposto. É, pois, inadmissível que paralelamente com o dever-ser do comportamento, coexista o pretenso direito ao livre arbítrio de agir, vulnerando-se o conteúdo das determinações legais.

Outrossim, entender diferente esse regramento, ou seja, não admitir a coexistência de ambas as multas, significaria dizer, pragmaticamente, que a exigência dos recolhimentos por estimativa estaria ameaçada ou não seria cumprida. E não há sentido algum a norma jurídica vir ao mundo jurídico sem efetividade alguma. A norma legal que determina a antecipação mensal por estimativa tornar-se-ia letra morta, pois seria sempre mais vantajoso aos contribuintes optantes pela apuração anual esperar até o encerramento do período, para calcular o montante do tributo definitivamente devido e só então recolhê-lo.

O não-cumprimento da obrigação tributária estabelecida nos dispositivos legais pelas pessoas jurídicas a elas obrigadas, consubstancia-se em infração tributária e oportuniza o procedimento fiscal de ofício que visa restaurar o ordenamento jurídico violado.

Em relação a tese da consunção adotada pela linha de entendimento antagônica a esta, em primeiro lugar há que se ter cautela na importação de institutos de outros quadrantes do Direito (Penal) cujos bens protegidos são outros: liberdade do ser humano.

O princípio da consunção no Direito Penal possui como característica básica, o englobamento de uma conduta típica menos gravosa por outra de maior relevância, estas possuem um nexu, sendo considerada a primeira conduta como um mero ato preparatório da última. O problema é que esse princípio se amolda ao Direito Penal de forma a contribuir para o caráter de justiça na retributividade da pena. Ora, o Direito Tributário não é lastreado apenas no princípio da retributividade e da prevenção, mas se reveste do seu caráter patrimonial, afinal o Direito tributário, em apertada síntese, é o direito que define como serão cobrados os tributos dos cidadãos para gerar receitas para o estado fazer face às suas despesas e custeio e tem como contraparte, entre outros, o Direito Financeiro, que é o conjunto de normas jurídicas destinadas à regulamentação do financiamento geral das atividades do Estado. O contexto então muda totalmente e se torna impeditiva para tais “importações”.

Mantenho, portanto, a multa isolada nos exatos termos prescritos na
autuação

Processo nº 10950.002642/2010-48
Acórdão n.º **1401-001.058**

S1-C4T1
Fl. 608

Outrossim, o pedido de redução das multas passíveis de redução é matéria de execução, sendo deferido se for requerido parcelamento do débito no prazo legal de impugnação, nas hipóteses previstas em lei.

Por todo o exposto, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto

Voto Vencedor

O Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira:

Com a vênia devida ao nobre Conselheiro Relator, a Turma Julgadora divergiu quanto à aplicação da multa isolada, tendo este Conselheiro sido designado para redação das razões de voto vencedor.

A exigência da multa isolada decorre da obrigação legal imposta às pessoas jurídicas optantes pelo lucro real anual, que, ao realizarem essa opção, assumem o compromisso de antecipar, mensalmente, o IRPJ e a CSLL calculados pela forma estimada, nos moldes estabelecidos pelo art. 2º da Lei nº 9.430/96.

Embora os fatos geradores do IRPJ e da CSLL somente ocorram no dia 31 de dezembro de cada ano, momento em que será apurada a efetiva base de cálculo desses tributos e a compensação dos valores pagos antecipadamente, ao instituir para os contribuintes a obrigação de realizar as antecipações mensais das estimativas do IRPJ e da CSLL, pretendeu o legislador antecipar os valores que provavelmente seriam devidos ao final do ano-calendário, adiantando a sua arrecadação e evitando o acúmulo para os contribuintes no final do ano.

Caso o contribuinte deixe de antecipar mensalmente as estimativas, suportará a multa isolada lançada de ofício pela falta de pagamento mensal dos tributos devidos, nos termos do art. 44, §1º, IV, da Lei nº 9.430/96.

Contudo, encerrado o ano-calendário objeto das antecipações, entendo que a base impositiva para fins de aplicação da multa é aquela que suportará o tributo efetivamente devido ao final do ano-calendário. Via de consequência, somente é possível a aplicação da multa de ofício prevista no inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96.

Isso porque, como o lançamento em análise (relativo às estimativas de 2002) somente foi realizado em 2006, penso que, ainda que a contribuinte não tenha supostamente efetuado as antecipações de modo satisfatório, fato é que a exigência da multa isolada foi formalizada quando já conhecida a respectiva base de cálculo e a contribuição devida naquele ano-calendário. Assim, seria cabível apenas a aplicação da multa de ofício, haja vista que não é possível coexistir, no mesmo momento (ato de lançamento), duas exações para uma mesma base de cálculo, que representaria imposição de penalidade desproporcional ao proveito obtido.

Desse modo, entendo pela impossibilidade de prosperar o lançamento da multa isolada por insuficiência no recolhimento de antecipações de IRPJ (prevista no artigo 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96) concomitantemente ao lançamento de multa de ofício (prevista no artigo 44, §1º, inciso I da Lei nº 9.430/96).

Esse também é o entendimento que prevalece na Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Conselho, que não admite a aplicação simultânea da multa isolada por

insuficiência no recolhimento das estimativas com a multa de ofício pelo descumprimento do dever de pagar o tributo em definitivo, conforme se depreende dos acórdãos abaixo:

*APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. A primeira conduta é meio de execução da segunda. **A aplicação concomitante de multa de ofício e de multa isolada na estimativa implica em penalizar duas vezes o mesmo contribuinte, já que ambas as penalidades estão relacionadas ao descumprimento de obrigação principal que, por sua vez, consubstancia-se no recolhimento de tributo.** (Acórdão nº 9101-00.281 em 24/08/2009).*

*Assunto: MULTA ISOLADA - Exercício: 2001, 2002, 2003 e 2004 CSLL. MULTA ISOLADA. **Encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido apurado com base no lucro real anual e, dessa forma, não comporta a exigência da multa isolada, seja pela ausência de base imponible, bem como pelo malferimento do princípio da não propagação das multas e da ao repetição da sanção tributária.** CSLL. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. Incabível a aplicação da multa isolada concomitantemente com a multa de ofício. RETROATIVIDADE BENIGNA. O CTN consagra o princípio da aplicação retroativa da lei posterior mais benéfica às penalidades - art. 106, inciso II, "a", do CTN. Recurso Especial da Contribuinte Provido. (Acórdão nº 9101-00.526 em 26/01/2010).*

*RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. **Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço.** A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação. (Acórdão nº 9101-00.500 de 25/01/2010).*

A interessante fundamentação dos Conselheiros é no sentido de que, em virtude dos princípios da consunção da conduta-meio pela conduta-fim e da não repetição da sanção tributária, não deve prosperar a exigência, pois, “encerrado o período de apuração do

Processo nº 10950.002642/2010-48
Acórdão n.º **1401-001.058**

S1-C4T1
Fl. 611

tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido apurado com base no lucro real anual, e, dessa forma, não comporta a exigência da multa isolada” (Acórdão nº 9101-00.526 em 26/01/2010).

Diante do exposto, a Turma Julgadora entendeu pelo cancelamento da multa isolada.

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira - Relator.