



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

Processo n° 10980.013727/2005-37
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° **9101-001.950 – 1ª Turma**
Sessão de 17 de julho de 2014
Matéria CSLL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CRONUS FOMENTO MERCANTIL LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003

ESTIMATIVAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DE CSLL POR ESTIMATIVA MENSAL. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA.

Não é cabível a cobrança de multa isolada de CSLL por estimativa não recolhida, quando já lançada a multa de ofício, após o encerramento do ano-calendário, nos termos da pacífica jurisprudência desta Turma da CSRF, para fatos geradores ocorridos antes da vigência da Medida Provisória n.º 351/2007 (posteriormente convertida na Lei n.º 11.488/2007), que impôs nova redação ao tratar da matéria.

Recurso Especial do Procurador 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. Votou pelas conclusões o Conselheiro Rafael Vidal de Araújo. Ausentes, momentaneamente, os Conselheiros Valmir Sandri e Karem Jureidini Dias.

(Assinado digitalmente)

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente

(Assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Relator

EDITADO EM: 25/07/2014

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Otacilio Dantas Cartaxo (Presidente), Marcos Aurélio Pereira Valadão, Valmir Sandri, Valmar Fonseca de

Menezes, Karem Jureidini Dias, Jorge Celso Freire da Silva, Marcos Vinicius Barros Ottoni (Suplente Convocado), Rafael Vidal de Araújo, Orlando Jose Gonçalves Bueno (Suplente Convocado) e Paulo Roberto Cortez (Suplente Convocado). Ausente, Justificadamente, o Conselheiro João Carlos de Lima Junior.

Relatório

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

Trata o processo de auto de infração lavrado para exigência de multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas de CSLL, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), formalizado por decorrência de auto de infração de IRPJ.

Os fatos que ensejaram o lançamento estão assim descritos no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal:

'Em ação fiscal levada a efeito neste contribuinte, constatamos a prática de omissão de receitas em todos os meses dos anos de 2000 a 2003. O contribuinte levava mensalmente a registro contábil apenas uma pequena parcela das receitas auferidas com sua atividade operacional, a qual consiste na compra à vista, com deságio, de títulos de crédito (cheques e duplicatas) de seus clientes. Ou seja, operações de factoring, conforme, inclusive, definido em contrato social (fls. 73).

Em resumo, ao ser intimado para justificar a origem dos recursos creditados em suas contas bancárias nesse período (fls. 10), que são incompatíveis com as receitas declaradas, o contribuinte apresentou toda uma documentação relativa a contratos de fomento mercantil firmados com seus clientes, na qual estão registradas as operações de compra de títulos, constando os clientes, os valores de face dos títulos e os valores de deságio praticados. Foi possível, então, a partir dessa documentação, apurar-se a efetiva receita da empresa, quando ficou constatada a não contabilização da maior parte.

Tal gerou lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, acompanhados de multa qualificada em razão do dolo presente na prática voluntária, consciente e reiterada de contabilização parcial seguida de falta de declaração e recolhimento dos tributos resultantes.

Estamos lançando, também, a multa por insuficiência de recolhimento da CSLL por estimativa ao longo do período fiscalizado. De fato, como o regime de tributação adotado pelo contribuinte nos anos de 2000 a 2003 é o do lucro real anual, com estimativa mensal baseada na receita bruta e acréscimos, a parcela da receita omitida gerou parcela da estimativa mensal não recolhida, daí a aplicação da penalidade.'

Impugnação às folhas 428 a 493.

Acórdão às folhas 497 a 518, da DRJ de Cuiutiba, com a seguinte Ementa:

'Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO.

A ocorrência de dolo, fraude ou simulação impede a contagem do lustro decadencial a partir do fato gerador, mesmo em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação.

BASE DE CÁLCULO. RECEITA FORNECIDA PELO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO.

Tendo sido a receita extraída de planilhas elaboradas pelo próprio sujeito passivo, descabe a reclamação de que os demonstrativos que instruem o lançamento inviabilizam a compreensão dos cálculos.

PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS. DEDUTIBILIDADE CONDICIONADA AO CUMPRIMENTO DA LEGISLAÇÃO.

As perdas no recebimento de créditos decorrentes das atividades somente poderão ser deduzidas como despesas, para a determinação do lucro real, se devidamente contabilizadas e em estrita observância das disposições do art. 340 do RIR/99.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, nas hipóteses tipificadas no art. 71 da Lei nº 4.502/64.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

Lançamento Procedente.'

Recurso voluntário às folhas 524 a 581.

É o relatório.

O Colegiado da 5ª Câmara do 1º CC proferiu o Acórdão nº 105-16.648, (fls. 594-599) em que destaca-se no voto vencedor:

A controvérsia ora tratada já foi apreciada por este Colegiado por ocasião do julgamento do recurso voluntário 152117, interposto no processo administrativo 10980.013725/2005-48, relativo ao auto de infração de IRPJ, tendo, então, se decidido pela procedência do lançamento, Salvo quanto à exigência da

multa isolada, em razão de já ter sido lançada multa de ofício para os mesmos fatos geradores para os quais foi lançada a multa isolada, [...]

Aquela Câmara adotou o mesmo julgado do processo principal, concluindo da forma seguinte:

CSLL - MULTA DE OFÍCIO E MULTA DE OFÍCIO ISOLADA - CONCOMITÂNCIA - IMPOSSIBILIDADE - Descabe o lançamento concomitante de multa de ofício, como assessorio do tributo devido, e de multa isolada, dada a impossibilidade de se impor duas penalidades por uma mesma infração.

Recurso provido.

A Fazenda Nacional, fls. 604/605, interpôs embargos de declaração alegando contradição na conclusão do julgamento que assim dispunha:

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães, Marcos Rodrigues de Mello e Waldir Veiga Rocha (d. n.)

Os embargos foram acolhidos pelo relator (fls. 609), o que resultou no Acórdão nº 105-17.045, que alterou a expressão “por unanimidade” para “pela maioria”.

A Procuradoria, às fls. 618/626, apresentou recurso especial pugnando pela revisão do Acórdão nº 105-16.648, que determinou o cancelamento total do lançamento relativo à multa isolada por ausência/insuficiência do recolhimento das estimativas mensais de CSLL.

O recurso foi admitido pelo presidente da 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, por meio de despacho às fls. 647/648.

O sujeito passivo não apresentou contrarrazões.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão, Relator

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

O fato que originou a discordância objeto do recurso especial é especificamente a possibilidade de cobrança de multa isolada na estimativa pela CSLL não recolhida na estimativa mensal, cumulada com a multa de ofício pelo não recolhimento da CSLL apurada anualmente, referentes aos ano-calendários de 2000 a 2003.

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, nos anos-calendários de 2000 a 2003, com 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:

[...]

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 nº 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** – e a outra hipótese de incidência da multa proporcional é o não cumprimento da obrigação principal referente ao recolhimento do tributo devido ao final do período. São, portanto, fatos distintos que geram multas diferentes, sendo penalidades que não comportam a aplicação do princípio da consunção, que em matéria de Direito Tributário deve ser aplicado *cum grum 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 reiteradae exaustivamente. Veja-se, por exemplo, Acs. ns. 9101-001.693, (de 16/07/2013, que cita outras decisões), 9101-001.820, 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. ns. 1402001.505, 1103-000.934, 1202001.011, 1103-000.945, 1102000.867) 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 impoissão 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