



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

Processo nº 11065.002374/2001-11
Recurso nº 103.143.487 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.316 – 1ª Turma
Sessão de 25 de agosto de 2009
Matéria MULTA ISOLADA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VALÉRIO COMÉRCIO REPRESENTAÇÕES LTDA.

Assunto: MULTA ISOLADA

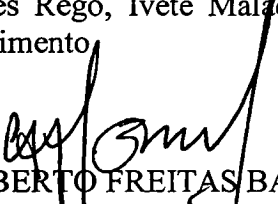
Anos-calendário: 1998, 1999 e 2000

IRPJ E CSLL. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. 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 não repetição da sanção tributária.

RETROATIVIDADE BENIGNA. O CTN consagra o princípio da aplicação retroativa da lei posterior mais benéfica às penalidades – art. 106, inciso II, “a”, do CTN -.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro e Carlos Alberto Freitas Barreto, que davam provimento.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.


VALMIR SANDRI - Relator.

EDITADO EM: 15 OUT 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (presidente da turma), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (vice-presidente substituto), Antonio Praga, Karem Jureidini Dias, Adriana Gomes Rêgo, Antonio Carlos Guidoni Filho, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Valmir Sandri, Leonardo de Andrade Couto (substituto convocado) e João Carlos de Lima Júnior (substituto convocado).

Relatório

Com base no permissivo do art. 7º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria do MF nº. 147/2007, a Fazenda Nacional interpõe recurso especial contra acórdão nº 103-23.406, proferido pela antiga 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que por maioria de votos deu provimento ao recurso voluntário, para afastar a Multa Isolada pela falta de recolhimento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL, relativa aos períodos-base de 1998 a 2000, sob o argumento de que a sanção mais grave absorve a sanção menos grave. estando o acórdão assim ementado, *verbis*:

“Multa Isolada – a multa isolada pelo descumprimento do dever de recolhimentos antecipados deve ser aplicada sobre o total que deixou de ser recolhido, ainda que a apuração definitiva após o encerramento do exercício redunde em montante menor. Pelo princípio da absorção ou consunção, contudo, não deve ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar, na mesma medida em que houver aplicação de sanção sobre o dever de recolher em definitivo. Esta penalidade absorve aquela até o montante em que suas bases se identificarem.”

Em seu recurso especial (fls. 1.573/1.587), a Fazenda Nacional sustenta que o acórdão recorrido (fls. 1.543/1.568), ofende o disposto no art. 44, I e §1º, IV da Lei nº 9.430/96, sendo legítima a aplicação cumulativa das duas multas de ofício e isolada nele previstas, tendo em vista que mesmo que incidam sobre bases de cálculo idênticas, as mesmas decorrem de infrações diversas, razão pela qual não há que se falar em *bis in idem*.

Para melhor elucidação da matéria, transcreve a D. Procuradoria da Fazenda Nacional ementas judiciais de decisões proferidas pelo Tribunal Regional Federal da 5ª Região e o Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

Esclarece, ainda, que o princípio da consunção, utilizado para resolver conflito aparente de norma no direito penal, não pode ser utilizado no presente caso, não só pelo disposto no art. 97 do CTN, como também pelo fato de não haver unidade de conduta ou de fatos que enseje dúvidas na aplicação de determinada norma jurídica em detrimento de outra e tampouco relação de hierarquia ou de dependência entre as normas.

Ao recurso especial da Fazenda Nacional foi dado seguimento pelo Presidente da Câmara recorrida (Despacho nº 103-0.288/2008, fls. 1.589/1.590), ante a constatação de que foram atendidos os pressupostos de admissibilidade e demonstrada a situação definida no §1º do art. 15 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Regularmente intimada, a contribuinte apresentou suas contra-razões (fls. 1.595/1.606), afirmando que não há fundamentação legal para a incidência da multa isolada, tendo em vista que o inciso IV do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, foi revogado pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, que retroage nos termos do art. 106, II, do CTN.

A contribuinte, afirma, ainda, que o acórdão recorrido está em perfeita sintonia com a jurisprudência desta E. Câmara, no sentido de que a multa isolada e a multa de ofício possuem a mesma base de cálculo, e, portanto, não podem ser exigidas cumulativamente.

Finalmente, afirma que não se pode admitir a exigência de multa isolada pela falta do recolhimento das estimativas mensais após o encerramento do ano-calendário, uma vez que as quantias não pagas estão contidas no saldo apurado no ajuste.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valmir Sandri, Relator

O presente recurso foi interposto com base **no permissivo** do art. 7º, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, **aprovado** pela Portaria do MF nº. 147/2007, e atende os pressupostos para sua admissibilidade, **devendo, portanto**, ser conhecido.

Conforme se depreende do relatório, cinge-se a **controvérsia** ao entendimento do acórdão recorrido (fls. 1.543/1.568) que, por maioria de **votos**, deu provimento ao recurso voluntário para afastar a Multa Isolada pela falta de recolhimento das **estimativas mensais** de IRPJ e CSLL, relativa ao período-base de 1998 a 2000, sob o **argumento** de que a sanção mais grave absorve a sanção menos grave, tendo em vista que as **multas aplicadas** incidiram sobre a mesma base de cálculo.

Em seu recurso especial (fls. 1.573/1.587), **alega** a D. Procuradoria da Fazenda Nacional que nos termos do art. 44, I e §1º, IV **da Lei nº 9.430/96**, é legítima a aplicação cumulativa das multas de ofício e isolada, uma **vez que mesmo** que incidam sobre bases de cálculos idênticas, o que considerada não ser o caso, **as mesmas** decorrem de infrações diversas, razão pela qual não ocorre o *bis in idem*.

Com a devida *vénia* ao entendimento esposado **pela D. Procuradoria**, ousa dela discordar, não em relação ao argumento de que as **multas de ofício** e isolada incidiram sobre bases de cálculo distintas, o que é verdade, mas **sim, de que** é legítima a aplicação cumulativa das duas multas, eis que os dispositivos legais **previstos nos** incisos I e IV, § 1º, art. 44 da Lei 9.430/96, em sua versão original, têm como **objetivo** obrigar o sujeito passivo da obrigação tributária ao recolhimento mensal de antecipações **de um** provável imposto de renda e contribuição social que poderá ser devido ao final do ano-calendário.

Ou seja, é inerente ao dever de antecipar a **existência** da obrigação cujo cumprimento se antecipa, e sendo assim, a penalidade só **poderá** ser exigida durante o ano-calendário em curso, tendo em vista que, com a **apuração do tributo** (contribuição social) efetivamente devida ao final do ano-calendário (31.12), **desaparece** a base imponível daquela penalidade (antecipações), pela ausência da necessária **ofensa a um** bem juridicamente tutelado que a justifique.

Portanto, com o encerramento do ano-calendário objeto das antecipações, surge, a partir daí, uma nova base imponível, ou seja, a **base** que irá suportar o tributo efetivamente devido ao final do ano-calendário, surgindo **assim à hipótese** da aplicação tão-somente do inciso I, § 1º. do referido artigo, caso o tributo **não seja pago** no seu vencimento e apurado *ex-officio*, mas jamais a aplicação concomitante da **penalidade** prevista nos incisos III e IV, do § 1º do mesmo diploma legal, até porque a **dupla penalidade** afronta o disposto no artigo 97, V, c/c o artigo 113 do CTN, que estabelece **apenas duas hipóteses** de obrigação de dar, sendo a primeira ligada diretamente à prestação de **pagar tributo** e seus acessórios, e a segunda relativamente à obrigação acessória decorrente **da legislação** tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas. pecuniária **por descumprimento** de obrigação acessória.

No presente caso, foi dada ciência do auto de infração a contribuinte na data de 27.08.2001, ou seja, após o encerramento dos anos-calendário que foram objeto do lançamento (1998 a 2000), portanto, quando já apurada a base de cálculo dos tributos efetivamente devidos no período.

Logo, embora a contribuinte não tenha antecipado ou tenha antecipado a menor o Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devido nos períodos em questão, conforme se depreende do lançamento, o fato é que a exigência da referida penalidade somente foi consubstanciada no mês de agosto de 2001, quando já conhecida a respectiva base de cálculo e o imposto efetivamente devido, porquanto, impossível no meu entendimento, coexistir num determinado momento (ocasião do lançamento), duas bases de cálculo para uma mesma exação.

Nesse sentido é a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a exemplo da ementa a seguir transcrita:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA - 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.

Recurso especial negado.”

(Acórdão nº CSRF/01-05.838, Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão de 15/04/2008, Conselheiro Relator Marcos Vinícius Neder de Lima)

Não fossem os argumentos acima que por si só já são suficientes, no meu entendimento, para afastar a presente exigência, é de se observar que o dispositivo legal que lhe dava supedâneo – inciso IV, §1º. do art. 44 da Lei n. 9.430/96, restou revogado pelo art. 14 da Lei n. 11.488/2007, apagando, portanto, os efeitos do ato que antes era considerado ilícito, em respeito ao princípio da aplicação retroativa da lei posterior mais benéfica às penalidades tributárias, *ex vi* do disposto no art. 106, do CTN.

Vejamos o que diz o art. 14 da Lei n. 11.488, de 15 de junho de 2007, *verbis*:

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.

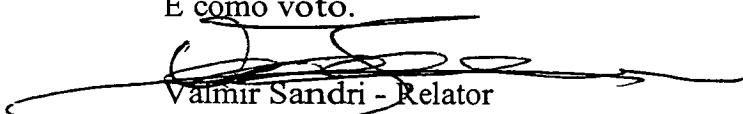
.....” (NR)

Ora, da análise do dispositivo acima transcrito, vê se perfeitamente que o inciso IV, §1º. foi de fato revogado, sendo introduzida uma nova hipótese de penalidade no disposto no inciso II, qual seja, multa isolada de 50% (cinquenta por cento), na ocorrência das hipóteses dos itens “a” e “b” do referido inciso.

Assim, também por este argumento inaplicável a Multa Isolada, razão porque entendo que agiram com acerto os julgadores da antiga Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte que a cancelaram.

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso Especial apresentado pela D. Procuradoria da Fazenda Nacional.

É como voto.


Valmir Sandri - Relator