



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

Processo nº 13502.000635/2006-00
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1103-000.934 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de outubro de 2013
Matéria CSLL
Recorrente METANOR S.A - METANOL DO NORDESTE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

**MULTAS ISOLADAS (ESTIMATIVAS - CSLL) - CONCOMITÂNCIA
COM MULTAS PROPORCIONAIS**

Apenado o continente, desnecessário e incabível apenar o conteúdo. Penalizar pelo todo e ao mesmo tempo pela parte do todo seria uma contradição de termos lógicos e axiológicos. Princípio da consunção em matéria apenatória. A aplicação da multa de ofício de 75% sobre o valor não pago das CSLL efetivamente devidas exclui a aplicação da multa de ofício de 50% sobre o valor não pago de CSLL mensal por estimativa dos mesmos anos-calendário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, DAR provimento parcial ao recurso para afastar a exigência das multas isoladas sobre as estimativas de CSLL dos anos-calendário de 2001 a 2004, vencidos os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro e André Mendes de Moura, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Aloysio José Percínio da Silva- Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Takata - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcos Shigueo Takata, Eduardo Martins Neiva Monteiro, André Mendes de Moura, Fábio Nieves Barreira, Hugo Correia Sotero e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

DO LANÇAMENTO

Trata-se de auto de infração de CSL, de fls. 2 a 23, no total de R\$ 6.227.318,39, referente aos anos-calendários de 2001 a 2004, contemplando valor de principal do tributo mencionado, acrescido de multa proporcional no valor de R\$ 2.152.156,93, de juros de mora no valor de R\$ 1.205.618,87 e de multas isoladas no valor de R\$ 1.471.821,24.

A exigência de principal em relação ao ano-calendário de 2001 decorre de compensação indevida de bases negativas da CSL, por saldo insuficiente acumulado de exercícios anteriores, conforme Sapli, juntado aos autos às fls. 9 a 13.

Quanto aos anos-calendário de 2002 a 2004, e ainda para o ano-calendário de 2001, a exigência da CSL é consequente ao cotejo entre dados de pagamento, dados declarados em DCTF e em DIPJ.

Também decorrente do cotejo acima descrito, cominaram-se multas isoladas pela falta de pagamento de estimativas de CSL de 2001 a 2004.

Na fl. 19 consta demonstrativo de apuração das multas isoladas.

O Termo de Verificação Fiscal (TVF) esclarece que o contribuinte entendeu ser desobrigado a recolher a CSL em função do trânsito em julgado favorável ao contribuinte do processo judicial nº 91.01.00907-9/DF (TRF 1ª Região). Porém, houve a interposição de ação rescisória pela Fazenda Nacional, sendo esta julgada procedente.

Houve, ainda, interposição de Recurso Especial, Recurso Extraordinário, Embargos Infringentes, Embargos de Divergência e Agravo Regimental, porém não foram favoráveis ao contribuinte. Atualmente, indica o TVF que foram interpostos Embargos de Declaração, porém os autos estão conclusos ao Ministro relator desde 03/03/2006.

Assim, entende a autoridade fiscal que não existe óbice para a realização de lançamentos cabíveis.

DA IMPUGNAÇÃO

Irresignada, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade de fls. 229 a 289, requerendo, em síntese, o que segue.

Em linhas gerais, a recorrente requer que seja declarada a total improcedência do presente auto de infração e, para tanto, alega que o trânsito em julgado de cisão que lhe foi favorável a desobriga do recolhimento de CSL, sendo, assim, totalmente improcedente a cobrança de tal contribuição.

Ainda, afirma que, como a ação rescisória interposta pela Fazenda Nacional ainda está pendente de julgamento, detém o direito de não apuração da CSL até que se desconstitua definitivamente o acórdão que lhe foi favorável.

Outrossim, indica que com a declaração de inconstitucionalidade da lei que instituiu a CSL, esta não pode mais ser cobrada da recorrente e entende que não pode o Fisco declarar que não é cabível a alegação exceção da coisa julgada quanto a fatos geradores ocorridos após as alterações legislativas substanciais da CSL, pois não alteraram significativamente o feitiço jurídico.

Ressalta, ainda, que a declaração de inconstitucionalidade da lei que instituiu a CSLL continua a aplicar-se aos contribuintes protegidos pela coisa julgada, sendo esta imutável e que não cabe a invocação do princípio da igualdade em abstrato perante a lei, mas apenas os princípios da segurança e da certeza do direito.

Aponta a recorrente que ainda que ocorra rescisão do acórdão transitado em julgado, esta não terá eficácia retroativa, gerando apenas efeitos *ex nunc*.

Se, porém, explica a recorrente, entender-se que os efeitos são *ex tunc*, não serão devidos multa e juros de mora sobre o crédito da Fazenda Nacional, pois entende que não descumpriu qualquer norma tributária e, portanto, não pode ser penalizada.

A recorrente explicita que as empresas favorecidas pela isenção do imposto de renda, inclusive ela, por meio da Lei 4.239/63, tiveram seu direito subjetivo violado.

Sucede que, para empresas com isenção do imposto de renda que não sofriam com qualquer carga tributária que incidisse sobre o lucro do exercício, a CSL passou a gerar um ônus indevido, vez que passou a incidir sobre a mesma base de cálculo da isenção, ou seja, o lucro do exercício, antes de deduzir a provisão para o imposto de renda.

Entende a recorrente que a isenção do imposto de renda não pode ser frustrada por lei criada após a incidência sobre a mesma base de cálculo, pois infringiria princípios constitucionais.

A recorrente expõe que tem direito adquirido da não incidência de qualquer carga tributária sobre seu lucro, tendo em vista a fruição do gozo da isenção por prazo certo e sob condição onerosa, conforme Portarias da Sudene, juntadas às fls. 402 a 406.

Entende a recorrente que sua defesa demonstra a necessidade de consideração das compensações efetivadas por ela, resultantes da base de cálculo negativa apurada em períodos anteriores, conforme DIPJ.

Ainda, indica a recorrente que a autoridade fiscal não pode limitar a possibilidade de compensação dos prejuízos a trinta por cento do lucro líquido ajustado, pois entende que limitar a compensação do restante do prejuízo com ganhos obtidos determina um lucro diferente daquele obtido no exercício.

Expõe a recorrente que uma vez tendo direito ao não recolhimento de CSL, não pode a autoridade fiscal intentar a incidência da multa isolada sobre os pagamentos mensais por estimativa não realizados.

A recorrente alega e faz juntar jurisprudência no sentido de que por terem sido declarados os valores em DCTF e DIPJ, não poderia haver imposição de multa isolada pela falta de recolhimento do tributo. Entende ser injusta e gravosa tal exigência e que fere os princípios da capacidade contributiva e da vedação do confisco.

Por ter declarado o tributo, entende que a única multa aplicada é a de mora de 0,33% ao dia e não podendo exceder 20% sobre o valor do tributo.

Por fim, entende que seja inaplicável a taxa Selic.

DA DECISÃO DA DRJ

Em 12/3/2009, acordaram os julgadores da 2ª Turma da DRJ/Salvador, por unanimidade de votos, julgar procedente o auto de infração para manter a cobrança de CSL no valor de R\$ 2.869.542,59 acrescida de multa isolada no valor de R\$ 1.471.821,24.

Primeiramente, afirmou-se que a jurisprudência apresentada não vincula a administração, pois não tem eficácia normativa.

Apontou-se que, apesar da recorrente alegar estar protegida pela coisa julgada, os fatos geradores ocorreram nos anos-calendário de 2001, 2002, 2003 e 2004 quando a recorrente não estava protegida por referida coisa julgada.

Ainda, a Turma julgadora da DRJ esclareceu que a coisa julgada não impede que lei nova venha a reger fatos ocorridos quando da sua vigência. Não há caráter de imutabilidade para os eventos fiscais futuros à coisa julgada, sendo que a aplicação de uma lei nova sobre novo fato gerador afasta os efeitos da coisa julgada.

Assim, entendeu-se que não é cabível a alegação de exceção da coisa julgada para fatos geradores ocorridos após modificações legislativas, devendo a eficácia da coisa julgada ficar restrita ao período que fundamentou a busca da tutela jurisdicional.

Portanto, entendeu-se que não houve violação da coisa julgada, sendo inaceitável a alegação da recorrente e que, caso não tivesse havido lançamento, haveria quebra de um dever funcional.

Por ser órgão do Poder Executivo, a DRJ não tem competência para se manifestar acerca das alegações de inconstitucionalidade e ilegalidades da lei que instituiu a CSL, a multa isolada por falta de recolhimento da CSL sobre base de cálculo estimada e a taxa Selic para cobrança de juros. Assim, deixou de apreciar a matéria neste sentido.

Sobre a alegação da recorrente de que a autoridade fiscal não pode limitar a possibilidade de compensação do prejuízo a trinta por cento do lucro líquido ajustado, por se tributar a perda patrimonial ocorrida, aponta a Turma julgadora da DRJ que referida limitação é imposta pela legislação. Manteve, pois, o crédito tributário de corrente da glosa de compensação indevida de base de cálculo negativa de CSL.

Quanto à multa isolada devida no percentual de cinquenta por cento nos casos da falta de recolhimento da CSL apurada por estimativa, a recorrente alegou que não poderiam ser cominadas duas multas ao mesmo tempo – a isolada e a de ofício. No entanto, o a

Turma julgadora da DRJ explicitou que ocorreram dois ilícitos: a falta de recolhimento da CSL e a falta de pagamento da CSL por estimativa, não havendo, então, óbice para a cobrança das multas.

Por fim, entendeu ser devida a multa de 75% é devida, pois a recorrente não estava amparada por qualquer medida judicial ou para evitar a decadência.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Inconformada com a r. decisão, a recorrente, em 30/4/2009, interpôs recurso voluntário de fls. 731 a 777, reiterando:

- Que não deve haver exigência de débito de CSL antes do trânsito em julgado da ação rescisória.

- Com relação às alterações na legislação relativa à CSL, reiterou, também, que essas modificações não modificaram significativamente o feitiço jurídico desejado. Entende que alterações nas alíquotas, bases de cálculo de outros tributos não significaria a reinstituição de referidos tributos, portanto, a alteração da forma de apuração da base de cálculo da CSL não poderia, então, ser considerada uma modificação substancial.

- Caso haja trânsito em julgado desfavorável à recorrente, esta expõe que o efeito a ser aplicável é o *ex nunc*, não teria, portanto, o acórdão a ser proferido, eficácia retroativa. Porém, havendo aplicação do efeito *ex tunc*, explicita que não deve haver incidência de encargos moratórios.

- Ao que tange à utilização da taxa Selic para fins de cálculo de juros moratórios, explicita que há legislação ordinária dispondo que a cobrança de juros acima de 12% ao ano caracteriza crime de usura e, ainda, que não se deve confundir juros de mora sobre tributos vencidos com taxa de juros de natureza remuneratória.

- Quanto às empresas situadas na área da Sudene, a recorrente descreve que há isenção do imposto de renda e não havia tributos que incidissem sobre o lucro do exercício, a CSL passou a gerar uma grande perda, vez que passou a incidir sobre a mesma base de cálculo da isenção, ou seja, o lucro do exercício, antes de deduzir a provisão para o imposto de renda.

- Indica a recorrente que a autoridade fiscal não pode limitar a possibilidade de compensação dos prejuízos a trinta por cento do lucro líquido ajustado, pois entende que limitar a compensação do restante do prejuízo com ganhos obtidos determina um lucro diferente daquele obtido no exercício.

- Ainda, a recorrente expõe que por terem sido declarados os valores em DCFT e DIPJ, não poderia haver imposição de multa isolada pela falta de recolhimento do tributo, não podendo ser considerada confissão e dívida. Portanto, requer o afastamento de multa isolada e de ofício, mas aceitando, no máximo, multa de mora.

- Aponta que a multa aplicada tem natureza confiscatória.

Processo nº 13502.000635/2006-00
Acórdão n.º **1103-000.934**

S1-C1T3
Fl. 822

- Por fim, entende a recorrente que a única multa aplicada é a de mora de 0,33% ao dia e não podendo exceder 20% sobre o valor do tributo.

Requer, ao final, que seja julgado improcedente o lançamento fiscal de que tratam os autos.

Houve desistência parcial do recurso voluntário, por adesão à anistia da Lei 11.941/09, remanescendo a discussão somente sobre as multas isoladas, conforme petição e recibo de consolidação de dívidas, de fls. 792 a 796.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Shigueo Takata

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade (fls. 730 e 731). Dele, pois, conheço.

Como se viu do relatório, houve desistência parcial do recurso voluntário, por adesão à anistia da Lei 11.941/09, de modo que a matéria devolvida se fixa na questão da exigência de multas isoladas em concomitância com a de multas proporcionais por falta de pagamento das CSL efetivas.

Vê-se dos autos que tanto as multas isoladas como as multas proporcionais compreendem os anos-calendário de 2001 a 2004 (fls. 4 a 7, 14 a 18, 20 a 23).

Trata-se de questão sobre a qual o entendimento se encontra pacificado nesta Turma, como em muitas outras Turmas da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

Bem se sabe que a partir da Lei 9.430/96, com a instituição do IRPJ e da CSL apurados trimestralmente (sem prejuízo da opção pela apuração anual no caso de lucro real), o IRPJ mensal, assim como a CSL mensal, deixaram de ser IRPJ e CSL efetivos, tornando-se IRPJ e CSL por estimativa. Isso resulta claro no “título” dos arts. 2º e 6º, da Lei 9.430/96 (e para a CSL, em virtude do art. 28 dessa lei) que preconizam “pagamento por estimativa”¹.

¹ Pagamento por Estimativa

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.

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

(...)

Pagamento por Estimativa

Art. 6º O imposto devido, apurado na forma do art. 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:

I - pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no § 2º; II - compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.

(...)

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.

Não por menos a Instrução Normativa 93/97, alterando o que dispunha a Instrução Normativa 11/96, passou a prever que a falta de pagamento do IRPJ e da CSL mensais por estimativa não autoriza sua cobrança, mas tão só a multa isolada por falta do referido pagamento.

Ora, com a aplicação da multa de ofício de 75% sobre o valor das CSL efetivas e não pagas², juntamente com a exigência desse tributo, como se pretender aplicar, ao mesmo tempo, a multa de 50% sobre a CSL por estimativa não paga dos mesmos anos-calendário³? Constitui, a meu ver, uma incoerência lógica, teleológica e axiológica a aplicação concomitante dessas multas, à vista do bem jurídico tutelado.

É de cartesiana nitidez, para mim, que a aplicação da multa de ofício de 75% sobre o valor não pago da CSL efetivamente devida, cobrável juntamente com essa, exclui a aplicação da multa de ofício de 50% (multa isolada) sobre o valor não pago da CSL mensal por estimativa, do mesmo ano-calendário.

Isso, seja por interpretação lógica dos preceitos citados (aliás, para além disso, pode-se dizer que é corolário lógico), seja por interpretação finalística do art. 44, I e II, da Lei 9.430/96.

Como penalizar *pelo todo* e ao mesmo tempo *pela parte do todo*? Isso seria uma *contradição de termos* lógicos e axiológicos – e mesmo finalísticos (teleológicos).

Apenado o *continente*, desnecessário e incabível apenar o *conteúdo*. Se já se penaliza *o todo*, não há sentido em se penalizar também a *parte do todo*. É a aplicação do princípio da consunção em matéria apenatória.

Sob essa ordem de considerações e juízo, dou provimento ao recurso, para afastar a exigência das multas isoladas sobre as estimativas de CSL dos anos-calendário de 2001 a 2004, para os quais houve lançamento de multas proporcionais sobre as CSL efetivas.

É o meu voto.

(assinado digitalmente)

Marcos Takata - Relator

² Multa do art. 44, I, da Lei 9.430/96, com a redação da Lei 11.488/07, ou multa do art. 44, I e § 1º, I, da Lei 9.430/96 na redação original.

³ Multa isolada do art. 44, II, “b”, da Lei 9.430/96 com a redação da Lei 11.488/07.

Processo nº 13502.000635/2006-00
Acórdão n.º **1103-000.934**

S1-C1T3
Fl. 825

CÓPIA