



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

Processo nº 13502.001138/2008-82
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-00.820 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2012
Matéria CSLL
Recorrente BRASKEM S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

APURAÇÃO ANUAL. FALTA DE PAGAMENTO DAS ESTIMATIVAS.
MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.

Aos contribuintes que, tendo optado pela apuração anual do tributo, deixam de recolher as antecipações devidas com base na receita bruta e acréscimos ou em balanços/balancetes por ele próprio levantados, impõe-se a aplicação de multas exigidas isoladamente sobre as parcelas não pagas, em face do descumprimento do dever legar de antecipar as estimativas. Tal penalidade não se confunde com outra, a ser aplicada pela falta de pagamento do tributo eventualmente apurado ao final do exercício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Os membros da Turma acordam, por maioria, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Carlos Jenier e Edwal Casoni. Declarou-se impedido o conselheiro Valmir Sandri.

(Assinado digitalmente)

Alberto Souza Pinto Junior - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Carlos Augusto de Andrade Jenier - Relator.

(Assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Redator designado.

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

Autenticado digitalmente em 21/05/2012 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 21/05/2012 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 18/06/2012 por CARLOS AUGUSTO DE A NDRAGE JENIER, Assinado digitalmente em 26/06/2012 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR
Impresso em 03/09/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Waldir Veiga Rocha, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier

Relatório

A matéria tratada nos presentes autos trata-se, em rápida síntese, de lançamento efetivado pelos agentes da Receita Federal contra a referida contribuinte, especificamente em relação à cobrança de CSLL supostamente devida nos Anos-calendário 2003, 2004, 2005 e 2006, em face da verificação da ausência de recolhimento.

Da leitura das disposições contidas na r. decisão recorrida, destacam-se de seu relatório os seguintes apontamentos:

“Trata-se de Auto de Infração formalizando exigência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no valor de R\$70.142.435,85 (setenta milhões cento e quarenta e dois mil quatrocentos e trinta e cinco reais e oitenta e cinco centavos), acrescido da multa de ofício, no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e dos juros de mora, e de Multa Isolada por Falta de Recolhimento de Estimativas Mensais de CSLL, no valor de R\$.59.510.736,08 (cinquenta e nove milhões quinhentos e dez mil setecentos e trinta e seis reais e oito centavos), totalizando crédito tributário no montante de R\$212.255.818,68 (duzentos e doze milhões duzentos e cinquenta e cinco mil oitocentos e dezoito reais e sessenta e oito centavos).

A infração descrita no item 01 do 'Auto de Infração refere-se à falta de recolhimento de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, apurada nos ajustes anuais dos anos-calendário de 2004 e 2005, trazendo como enquadramento legal o art. 841, incisos I, III e IV, do Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999 — Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999).

O item 02 refere-se A aplicação da multa isolada pela falta de recolhimento das estimativas, A alíquota de 50%, nos períodos de apuração mensal ocorridos nos anos-calendário de 2003 a 2006, ali relacionados, com fundamento nos art. 222 e 843 do RIR/1999 c/c o art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alterado pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351, de 2007, c/c o art. 106, inciso II, alínea "c", da Lei nº 5.1721, de 1966.

A autoridade tributária informou que:

o sujeito passivo não preencheu o demonstrativo de apuração da CSLL nas respectivas DIPJ (fichas 9A e 17);

a contribuinte não declarou os valores relativos A CSLL em nenhuma DCTF no período de 2003 a 2006 (conforme resumo de Débitos e Créditos das DCTF);

o sujeito passivo alega estar amparado por decisão judicial proferida no processo de Mandado de Segurança nº 89.0004469-9, declarando a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689, de 1988;

constatou que a Fazenda Nacional ingressou com Ação Rescisória, processo judicial nº 93.01.32811-9, visando desconstituir a decisão anterior, e obteve acórdão favorável;

a partir de então, a contribuinte entrou com recursos especial (admitido) e extraordinário (inadmitido), no STJ e STF, respectivamente, visando desconstituir o acórdão favorável A União, sem êxito até então;

entendendo não existir qualquer óbice para a constituição dos créditos tributários referentes à CSLL nos períodos sob fiscalização — anos-calendário de 2003, 2004, 2005 e 2006 —, decorrentes da não confissão de débitos em DCTF nem dos seus recolhimentos, procedeu ao lançamento por meio do presente auto de infração;

a contribuinte apresentou os Demonstrativos de Apuração da CSLL, conforme solicitado no Termo de Início de Fiscalização;

as informações prestadas foram cotejadas com as constantes no LALUR, e com as demonstrações financeiras apresentadas pela contribuinte;

os valores anuais apurados da CSLL, com as respectivas adições e exclusões, por ano fiscalizado, lançados por meio deste Auto de infração, estão demonstrados no Anexo I, parte integrante deste documento;

a contribuinte apura as bases de cálculo mensais da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido com base em balancetes de Suspensão ou Redução (salvo em abril de 2003, que o fez com base na receita bruta), segundo informações em suas respectivas DIPJ (DIPJ 2004, 2005, 2006 e 2007, ficha 16);

os demonstrativos de apuração das bases de cálculo mensais da CSLL apresentados pela contribuinte serviram de base para o cálculo dos montantes devidos a este título;

tendo em vista que os recolhimentos dos valores da CSLL referentes às estimativas mensais apuradas não foram efetuados, tampouco esses débitos foram informados em DCTF, procedeu à cobrança da multa por falta de recolhimento das estimativas nos termos do art.44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996, alterado pelo art. 18 da Medida Provisória nº 303/06 c/c o art. 106, inciso II, alínea "c", da Lei nº 5.172/66.

A interessada tomou ciência do Auto de Infração em 02/10/2008 (fl. 03) e, em 29/10/2008, por seus procuradores, devidamente constituídos (Instrumento de Mandato às fls 24 e 242), apresentou impugnação, As fls. 194 a 240, com as seguintes alegações:

Preliminarmente — Da Irregularidade Formal do Auto de Infração

- o Auto de Infração contém irregularidade formal que conduz à nulidade, devido à ausência de enquadramento legal com referência à fonte

material da exigência tributária constante do seu item, como também, não há menção A base legal da aplicação da multa exigida proporcionalmente;

- o vício apontado pode ser sanado, mas desde que seja reaberto o prazo para defesa, como garante, em reiteradas decisões o Conselho de Contribuintes, cujas ementas são transcritas;

Da Coisa Julgada Existente

- a existência de uma coisa julgada é admitida pelo próprio Auto, partindo a autuação do pressuposto básico de que a procedência (não definitiva) da ação rescisória permitiria a cobrança do tributo;

A Súmula 239 e a jurisprudência Pátria

- a posição adotada pelo Fisco tem origem na interpretação literal e indevida do Enunciado 239 da Súmula do Supremo Tribunal Federal, encampado pela PGFN no Parecer nº 1.277, que certamente será suscitado nestes autos, e que implica numa interpretação literal de sua proposição, que, desta forma, se dissocia dos precedentes que a produziram e se referem à contexto distinto do debatido nestes autos;

- uma súmula resume a jurisprudência predominante e firme de um Tribunal, daí porque cada verbete, além do enunciado, contém a indicação da legislação invocada e das decisões de referência, ou seja, daquelas decisões que, proferidas, no caso pelo STF, deram margem a um determinado entendimento. O exame dessas decisões 6, portanto, indispensável para que se dê A Súmula seus contornos reais, pois não pode ter vida própria, nem ser interpretada ou aplicada ao arrepio dos arestos, que lhe deram causa, como se lei fosse.

- a súmula 239 tem o seguinte teor:

Súmula 239 — Decisão que declara indevida a cobrança do Imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores

- serviu-lhe de referência o seguinte acórdão:

Executivo Fiscal — imposto de renda sobre juros de apólices — Coisa Julgada em matéria fiscal — E admissível em executivo fiscal a defesa fundada em "coisa julgada" para ser apreciada pela sentença final. Não alcança os efeitos da coisa julgada em matéria fiscal, o pronunciamento judicial sobre nulidade do lançamento do imposto ou da sua prescrição referente a um determinado exercício, que não obsta o procedimento fiscal nos exercícios subsequentes.

- o Ministro Castro Nunes, relator do processo, em seu voto, que foi vitorioso, dando margem à ementa acima transcrita, muito bem esclarece que:

O que é possível dizer, sem sair, aliás, dos princípios que governam a coisa julgada, é que esta se terá de limitar aos temas da controvérsia. Se o objeto da questão é um dado lançamento que se houve por nulo em certo exercício, claro que a renovação do lançamento no exercício seguinte não estará obstada pelo julgado. E a lição dos expositores *acima citados*.
(omissis)

Mas se os tribunais estatuíram sobre o imposto em si mesmo, se o declararam indevido, se isentaram o contribuinte por interpretação da lei ou de cláusula contratual, se houveram o tributo por ilegítimo porque não assente em lei a sua criação ou por inconstitucional a lei que o criou, em qualquer desses casos o pronunciamento judicial poderá ser rescindido pelo meio próprio, mas enquanto subsistir será um obstáculo 01 cobrança, que, admitida sob a razão especiosa de que a soma exigida é diversa, importaria praticamente em suprimir a garantia jurisdicional do contribuinte que teria tido, ganhando a demanda a que o arrastara o Fisco, uma verdadeira vitória de Pirro."

- note-se, inclusive, que a Unido Federal perdeu o recurso, tendo o Supremo entendido cabível, na espécie, a alega do de coisa julgada a seu favor, feita pelo contribuinte:

Ora, nos caso dos autos, o mesmo contribuinte novamente lançado para pagar imposto de renda sobre juros de apólices já obtivera o reconhecimento judicial do seu direito de não pagar o imposto sobre tal renda. Não importa que haja julgados posteriores em outras espécies sufragando entendimento diverso, aliás com o meu voto. Nem impressiona o argumento de que o caso julgado fere a regra da igualdade tributária, por isso que, em qualquer matéria, essa desigualdade de tratamento, fiscal ou não, é uma consequência da parte e não decide sendo em espécie. Pelo exposto, rejeito os embargos.

- a redação dada A Súmula 239 não foi feliz, generalizando, onde o acórdão que lhe serviu de base não o fizera, tanto que reconheceu a impossibilidade de cobrança de tributo, por haver decisão anterior que o julgara ilegítimo, admitindo, portanto, efeitos continuados A coisa julgada tributária;

- é útil, a esta altura, ver como tem sido aplicada a Súmula nº 239 pelo Supremo Tribunal Federal, uma vez que já la se vão mais de 20 anos de sua instituição;

- nesta linha, segue transcrição de parte do voto vencedor (por unanimidade), proferido pelo Ministro Rafael Mayer, nos autos nº 93.048, de 16/08/1981, em que deu provimento ao recurso ao contribuinte contra a Prefeitura do Município de São Paulo que pretendia exigir-lhe tributo declarado indevido por anterior decisão judicial, sob invocação da Súmula no 239. Interpretando a extensão deste verbete 239, diz o Ministro Relator:

Esse verbete se situa no plano do ireito tributário formal, pois realmente o lançamento de um tributo originante de um crédito exigível num determinado exercício financeiro, não se poderia transpor a condições do débito de um próximo exercício. São os novos elementos que ualmente inovam o procedimento tendente atipificação da razão factual da existência da divida e de seu montante.

Mas se a decisão se coloca no plano da relação de direito tributário material para dizer inexistente a pretensão fiscal do sujeito ativo, por inexistência de fonte legal da relação jurídica que obrigue o sujeito passivo,

então não é possível renovar a cada exercício o lançamento e a cobrança do tributo, pois não há a precedente vinculação substancial. A coisa julgada que daí decorre é inatingível, e novas relações jurídico-tributárias só poderiam advir da mudança dos termos da relação pelo advento de uma norma jurídica nova com as suas novas condicionantes.

- nos Embargos ao RE nº 83.225, o Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, realizada em 03.05.79, por unanimidade, acompanhou o voto do relator, Min. Xavier Albuquerque, que assim argumentou:

Passando ao mérito, penso que a Súmula 239 admite interpretação e reclama certo temperamento. Não a tomo no sentido radical que ela aparentemente exprime, e admito que, em certos casos, se possa e deva excluir a prescrição da coisa julgada em matéria fiscal. Observo, aliás, que tal prescrição, tomada em sentido absoluto e valendo par quaisquer hipóteses, não só não resulta de qualquer norma legal, como não se conforma ao direito positivo brasileiro - = .o invés, contestada por preceito legal expresso, oportunamente lembrado pelo embargante no memorial que ofereceu aos julgadores da segunda instância ordinária.

- a jurisprudência do STF, não somente a mais moderna como aquela que deu origem A edição da Súmula, é no sentido de que faz coisa julgada continuada, aplicando-se a exercícios futuros, a sentença que, em matéria tributária, haja decidido sobre inconstitucionalidade do imposto, imunidade ou isenção, não o fazendo, porém aquelas sentenças que decidam sobre a legalidade ou não de lançamentos específicos. E o que decidiu o Plenário da Suprema Corte nos Embargos ao Recurso Extraordinário nº 109.073-SP, em 1º/7/87, cuja ementa reza:

*Coisa julgada em matéria tributária. A Súmula 239 assenta que "decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício, não faz coisa julgada em relação aos posteriores". **Somente se reconhece a coisa julgada nas hipóteses em que se decide pela invalidade da tributação por ausência de fonte legal da relação jurídico tributário, pela vedação de instituir o imposto (imunidade tributária), ou ainda pela exclusão do crédito tributário (Isenção).** Se a relação jurídico tributária deflui de operação não contemplada na decisão que teve o imposto como exigência do mesmo tributo no exercício seguinte.*

Embargos declaratórios rejeitados.

- não há dúvida, portanto, que não tem aplicação A hipótese objeto da presente impugnação, o disposto na Súmula 239, eis que estamos diante de um acórdão transitado em julgado, que se refere especificamente A inconstitucionalidade da lei que institui a relação tributária entre o Fisco e a Impugnante (ausência de fonte legal da relação jurídica);

Dos efeitos da Coisa Julgada

- a coisa julgada é tutelada e positivada tanto no Direito Federal quanto na Constituição Federal como imperativo de segurança e estabilidade jurídicas, adquirindo, para tanto, eficácia de lei entre as partes, o que salientado pelo Ministro Sydney Sanches, em artigo publicado na Revista dos Tribunais (transcreve), e como determinam, no âmbito da legislação

infraconstitucional, os artigos 467 e 468 do Código de Processo Civil, transcritos;

- só existe uma coisa julgada a um só tempo, assim como somente uma determinada norma pode disciplinar uma determinada situação. Se houver leis conflitantes, a disposição anterior somente deixará de vigorar no momento da edição da nova regra. Se a coisa julgada faz lei entre as partes, ela não pode ser desconstituída por decisão judicial que ainda não transitou em julgado, tal como a lei anterior não o é por mero projeto de nova lei. A coisa julgada faz lei entre as partes, repita-se, somente podendo ser revogada por outra lei: por outra coisa julgada;

- cita doutrina do jurista Pontes de Miranda no sentido de que a sentença rescindenda subsiste íntegra até o trânsito em julgado do acórdão rescindente;

- transcreve parte do voto que o Exmo. Min. Luiz Fux proferiu no julgamento do RESP nº 795.724, a respeito dos efeitos da coisa julgada em matéria tributária, no qual conclui que *a regra de que a sentença possui efeito vinculante somente em relação às situações já perfeitas, não alcançando àquelas decorrentes de fatos futuros, deverá se relativizada quando se tratar de situações jurídicas permanentes, que se alteram de um exercício para outro, nem findam com o término da relação processual. Nesses casos, a sentença terá efeitos prospectivos em relação aos fatos geradores similares àqueles por ela apreciados, desde que ocorridos sob uma mesma situação jurídica;*

- no caso sob exame, a decisão rescindenda eximiu a impugnante do pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido em razão da inconstitucionalidade da Lei nº 7.689, de 1988, uma vez que não foi procedida por uma Lei Complementar, a teor do que dispõe o artigo 146 da CF;

- alega a União que devido ao fato de os recursos especial e extraordinário ainda em curso serem desprovidos de efeito suspensivo na jurisdição ordinária, a rescisão da coisa julgada seria aplicável de imediato;

- não resta qualquer dúvida de que o recurso especial, assim como o extraordinário, possui efeito meramente devolutivo. Contudo, não se pode deixar de atentar para o fato de que a hipótese sob exame não trata de uma situação jurídica qualquer, e sim de uma relação jurídico-tributária cuja inexistência foi declarada por decisão judicial transitada em julgado;

- e, sabidamente, a disposição específica prefere à geral. Assim, não obstante a ausência de efeito suspensivo nos recursos aos Tribunais Superiores, na jurisdição ordinária, o fato é que, em tema de ação rescisória, vigora dispositivo específico — o artigo 489 do CPC (*0 ajuizamento da ação rescisória não impede o cumprimento da sentença ou acórdão rescindendo, ressalvada a concessão, caso imprescindíveis e sob os pressupostos previstos em lei, de medidas de natureza cautelar ou antecipatória de tutela*), que nada mais é do que o reflexo jurídico e lógico da proteção constitucional da coisa julgada no direito federal;

- não se pode admitir, sob pena de violação ao princípio da segurança jurídica e à Constituição Federal, que o acórdão pendente de apreciação pelas Cortes Superiores possa sobrepor-se à coisa julgada;

- desta forma, a decisão incidental que ainda é passível de reforma pelas Cortes superiores e que, portanto, ainda não formou nova coisa julgada, não pode ter o condão de desconstituir a decisão que exime a Impugnante do pagamento de CSLL;

DA SUPOSTA ALTERAÇÃO DO DIREITO COMO ÓBICE À EFICÁCIA DA COISA JULGADA

- embora não esteja explícito na autuação, a conduta da RFB e da União em casos idênticos é no sentido de que as alterações postas à Lei nº 7.689, de 1988 teriam cessado a eficácia da coisa julgada;

- o argumento não é sério, uma vez que nenhuma destas alterações legais diz respeito As razões pelas quais a sentença transitada em julgado desobrigaria a Impugnante de recolher a contribuição social, por ser ela inconstitucional. Mantiveram-se, assim, incólumes os fundamentos legais do acórdão e do estado de fato e de direito sob o qual foi proferida a coisa julgada, não se justificando, portanto, a modificação de comportamento do contribuinte desejada pela Fiscalização;

- a coisa julgada é clara quanto aos fundamentos da inconstitucionalidade da CSLL (transcreve trecho do acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da P Regido, na ação declaratória movida pela Impugnante, e que transitou em julgado);

- tais considerações evidenciam a manutenção do estado de direito que fundamentou a coisa julgada. Isto é, sendo a base de cálculo da CSLL ainda a mesma da do Imposto de Renda, mantém-se o fundamento e, consequentemente, a eficácia da coisa julgada;

- da mesma forma, até hoje não foi editada uma prévia lei complementar que instituisse todos os elementos de incidência do tributo. Há que se considerar ainda que as alegadas alterações legislativas ocorridas em relação à Contribuição Social, na verdade, apenas confirmam a exação declarada inconstitucional pela coisa julgada, posto que mantêm, na essência, a obrigação tributária instituída pela Lei nº 7.689, de 1988;

- no caso vertente, as alterações legislativas posteriores A Lei nº 7.689 foram meramente cosméticas, como se pode ver no quadro abaixo (elabora quadro demonstrativo das leis que alteraram normas da Lei nº 7.689, de 1988 e das respectivas alterações promovidas com relação à CSLL);

- em 28/05/2008, o STJ, por meio de sua Iª Seção Cível julgou, por unanimidade, os embargos de divergência propostos pela Fazenda Nacional, no RESP 731.250, sob o argumento de que, em se tratando de matéria tributária, a extensão da coisa julgada está limitada ao exercício específico objeto da ação, provimento este que possui um óbvio sentido uniformizador de jurisprudência (transcreve a ementa);

- o acórdão cuja ementa foi transcrita encontra-se anexo na íntegra, destacando-se o trecho em que o Ministro José Delgado afirma, com

precisão, que a Súmula 239 não é aplicável e que as modificações legislativas posteriores A Lei nº 7.689 foram meramente cosméticas (transcreve);

- conforme o acórdão acima, que se refere A Lei nº 7.689, a P Seção Cível do STJ admite a existência de coisa julgada continuativa e afasta a alegação absurda de que as citadas leis posteriores teriam o efeito de cessar a eficácia da coisa julgada fundada em inconstitucionalidade por ausência de prévia Lei Complementar, e o julgado afasta também a possibilidade de a Lei Complementar nº 70 ter tido tal efeito, pois ela também se limita a alterar aliquota para bancos e só;

- resta, portanto, absolutamente incólume o fundamento da coisa julgada favorável A Impugnante, que é a necessidade de prévia lei complementar disciplinadora de seus elementos;

DO DESCABIMENTO DA IMPOSICAO DE MULTAS

I) A MULTA PROPORCIONAL

- o Auto deve ser anulado pela ausência de respaldo legal que justifique sua aplicação, como já se pronunciaram os Conselhos de Contribuintes nos acórdãos transcritos no início dessa peça de defesa;

II) A MULTA ISOLADA

- não cabe a aplicação da multa prevista no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996, porque essa norma foi revogada pela Lei nº 11.488, de 2007;

- inexistindo, portanto, base legal para a penalidade suscitada pela fiscalização, deve ser aplicada a norma do art. 106, do Código Tributário Nacional (CTN), transcrito;

- com a revogação da norma que previa a multa aplicada pelo Auto o fundamento legal da própria multa foi retirado do ordenamento jurídico, ainda que tenham sido criadas outras penalidades pela Lei que alterou a Lei nº 9.430, de 1996, nessa matéria;

- a hipótese desta autuação, portanto, enquadra-se na previsão contida no art. 106, inciso II, letra "c" do CTN, ainda que não esteja expressamente prevista, pois se a lei que mantém uma pena alterando-a apenas na sua severidade deve ser aplicada a fatos pretérito o que se dirá da revogação da norma que a previa (os Conselhos de Contribuintes reconhecem a aplicação do art. 106, CTN, consoante ementas transcritas);

- caso se cogite da possibilidade de aplicação de novas regras relativas A "multa isolada", a Impugnante deve ser beneficiada pela norma do inciso II do caput, do art. 44 da lei nº 9.430, de 1996, com a nova redação dada pela lei nº 11.488, de 2007, que passou a estabelecer o percentual de 50% para a "multa isolada";

- e partindo desse pressuposto, o auto de infração dá margem a um debate acerca da cumulação da multa de ofício, atualmente regulada pela

regra do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 e a multa isolada, prevista hoje no inciso II do mesmo artigo;

- o correto dimensionamento ou interpretação dessas duas multas importa em se evitar que se apene em duplicidade um mesmo fato. Trata-se de interpretar e definir a hipótese destinatária da multa a que se refere o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, que atualmente regula a matéria;

- não há dúvida que a redação da lei é obscura e pouco feliz. No entanto, não é possível ignorar-se que, sobre uma mesma infração — a falta de recolhimento de um tributo — não se pode lançar duas multas, simultaneamente. Na verdade, o artigo 44 da Lei nº 9.430/96 estabelece apenas duas modalidades de penalidade de ofício: no, inciso I do *caput* e II — 75% pela falta de recolhimento do tributo e 150% nos casos de fraude. O inciso II do *caput* do art. 44 não estabelece novas penalidades, mas apenas as condições em que aquela determinada multa poderá ser exigida. Assim, a multa pelo não recolhimento do tributo poderá ser exigida quando da cobrança de tributo supostamente exigível e não pago, ou, isoladamente, quando, não sendo o caso de se exigir o tributo pela verificação de base negativa no ano fiscal, o contribuinte houver deixado de recolher o tributo por estimativa, nos meses em que teria ele sido devido (art. 44, inciso II, "b");

- a lei sob exame não define dois tipos diversos de ilicitude, nem cria duas diferentes penalidades passíveis de serem simultaneamente aplicadas a uma única infração. Ao contrário, define uma única ilicitude e se refere apenas a duas formas diversas de se cobrar a mesma multa de ofício: uma juntamente com o tributo devido e outra isoladamente, quando não houver tributo a recolher, no momento da imposição, mas tiver o contribuinte deixado de recolhê-lo anteriormente, antes do ajuste, quando seria devido, embora passível de posterior compensação. Essa multa isolada tem características de multa formal, uma vez que o seu próprio "isolamento" já demonstra a inexistência da ilicitude definida no *caput*, qual seja, a falta de recolhimento do tributo;

- repita-se, o art. 44 da Lei nº 9.430/96 definiu uma só infração e estipulou uma única multa para a falta de recolhimento do tributo, sendo sofisticada e ilegal a pretensão de sua cobrança em duplicidade, como ocorre no presente auto de infração;

- não se pode admitir que o fisco faça uso de toda a sorte de estratégias para saciar sua ânsia arrecadadora. Até porque é preciso ressaltar que a multa tributária tem natureza punitiva, isto é, revela-se como uma sanção ao contribuinte que comete uma infração;

- o art. 44 da Lei nº 9.430/96, ao especificar as multas aplicáveis nos casos de lançamento de ofício, estabeleceu:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488 de 15 de junho de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal 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. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).

- os dispositivos acima transcritos têm como objetivo punir o sujeito passivo que não recolheu tributos e contribuições sociais declarados, ou que deixou de efetuar o pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma estipulada no art. 2º, da Lei nº 9.430/96, ou seja, recolhimento por estimativas por empresas que estavam sujeitas ao pagamento pelo lucro real;

- a sua aplicação ao caso dos autos implica dúplice cobrança de multa sobre uma mesma base de cálculo e um mesmo fato gerador, sobre a qual já incide multa de lançamento de ofício;

- o Direito Tributário, tal qual o Direito Penal, é baseado numa concretude material absoluta, tendo como fundamento o fato gerador o tributo. Da mesma forma que no Direito Penal, o foco é o ilícito penal;

- realmente, a obrigação tributária é dividida em principal e acessória e as duas ensejam a possibilidade de aplicação de uma penalidade, se não adimplidas. O auto de infração pretende que a multa isolada se insira num contexto correspondente a descumprimento de obrigação acessória, distinta da principal, mas, data vênia, não é assim. O exato alcance e hipótese destinatária das multas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430 foram delimitados recentemente pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão do dia 21 de setembro de 2005, no recurso nº 103-130718. Transcreve;

- para ensejar tal multa isolada, seria preciso que o não pagamento por estimativa constituísse uma obrigação acessória distinta da obrigação principal de recolher o tributo, o que a lei não estabelece e o que não está expresso da norma sob exame;

- o fato é que o contribuinte não pagou a CSLL por entender não estar sujeito à obrigação tributária, baseado em decisão judicial transitada em julgado. Esse é o fato: a CSLL não foi paga. E esse fato constituiria apenas único descumprimento de uma única obrigação tributária passível de aplicação de uma única multa, se fosse o caso;

- pedindo vênia para elaborar um exemplo, a interpretação dada pelo fisco equivaleria a algo como impor a alguém uma pena pelo homicídio e outra por privar o assassinado do convívio com a sociedade. Em outro exemplo, seria como apenar ofensor pelo homicídio e pelas lesões corporais também praticadas;

- o voto do Conselheiro Alexandre Barbosa Jaguaribe, no acórdão nº 103-21.272 (recurso nº 130.718), aborda com precisão essa questão. Transcreve trecho;

- a rigor, o caso sob exame sequer seria passível de aplicação de multa, qualquer delas, *a fortiori* multa em duplicidade, pois a impugnante deixou de recolher a contribuição social sobre o lucro apoiada em decisão judicial transitada em julgado, oponível à União Federal;

- a posição exposta no auto de infração pretende, implicitamente, que a multa do lançamento de ofício seja sempre cumulada da multa do inciso IV do parágrafo primeiro do art. 3º da Lei nº 9.430/96, o que não se justifica, pois, como já se demonstrou, esse não é o objetivo da lei. E de se notar que multa possui caráter punitivo, por isto sempre sujeita a reserva legal, o que significa que, para se concluir pela incidência dessa duplicidade extravagante, seria preciso que o texto legal fosse explícito, o que não é, em absoluto;

- o Conselheiro Marcus Vinicius, no acórdão citado, abordou a questão exatamente conforme a orientação do STF, ou seja, no sentido de que ocorre o fenômeno da subsunção quando nos deparamos com duas sanções correlatas ou semelhantes quanto ao mesmo fato, como demonstram as três decisões cujas ementas são transcritas (transcreve também ementas recentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais);

- todavia, caso seja ultrapassada essa preliminar, o que se admite somente para o debate, ainda assim a multa proporcional não deve ser aplicada à Impugnante, pelas razões a seguir aduzidas:

DA AUSÊNCIA DE CONDUTA ILÍCITA CARACTERIZADORA DE INFRAÇÃO ENQUANTO ESTIVER EM VIGOR A COISA JULGADA DO TRF e REGIÃO — A LEI Nº 9.430/96

- a Impugnante deixou de recolher a contribuição social sobre o lucro apoiada em decisão judicial transitada em julgado, oponível à União Federal. Não se trata, portanto, de sonegação, mas de comportamento alicerçado em sólida orientação judicial, contra a qual, inclusive, embora podendo fazê-lo, não apresentou recurso à União;

- estabelece o art. 63, § 2º, da Lei nº 9.430/96, *in verbis*:

Art. 63.

§2º. A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência de multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

- note-se, portanto, que, mesmo nas ações em curso, isto é, naquelas em que não haja coisa julgada favorável ao contribuinte, não é possível aplicar-se sequer multa de mora, se a exigibilidade do crédito tributário estiver suspensa;

- ora, não se pode pretender que a medida liminar tenha mais eficácia e imponha mais respeito do que a coisa julgada. Se mera decisão interlocutória proferida em caráter provisório é capaz de interromper a incidência de multa,

como se pode pretender que seja ela aplicada à contribuinte que tem a seu favor coisa julgada declarando a inexistência de relação jurídica no tocante A obrigação tributária?;

- como se pode admitir que a coisa julgada que tem força de lei entre as partes, seja colocada em patamar inferior e mais precário do que a medida liminar? Se a lei tributária deu tratamento privilegiado aos contribuintes que, inconformados com determinação exação, recorrem ao Judiciário para serem desonerados da ilegal exigência, é porque não considera justo tratá-los como contumazes sonegadores;

- a Impugnante, assim como os contribuintes a que se refere o art. 63, § 2º, da Lei nº 9.430/96 discutiu judicialmente a constitucionalidade de uma exação que entende incabível e obteve, por decisão transitada em julgado, um provimento jurisdicional declarando inexistente a obrigação tributária;

- o que se discute nestes autos, sem duvida, é a interpretação dos limites e da eficácia da coisa julgada. é certo que o contribuinte não deixou de pagar um tributo simplesmente porque o classificou como indevido;

- é importante notar que o art. 63, § 2º, da Lei nº 9.430/96 dá tratamento privilegiado aqueles que tenham decisão determinando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. A coisa julgada declarou a inexistência da obrigação tributária. A imposição de multa A Impugnante

cria a aberrante premissa de que quem pode o menos pode o mais e quem pode o mais não pode o menos;

- se aos casos de suspensão não é aplicada multa, não poderá ser ela imposta à hipótese em que a obrigação tributária tenha sido declarada inexistente;

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA DE OFÍCIO DE 75%

- a aplicação da multa isolada no caso sob exame é uma anomalia, um desvirtuamento não previsto explicitamente pela Lei nº 9.430, de 1996 e uma distorção da concepção que rege a correspondência sanção-conduta ilícita;

- todavia, o mesmo se aplica com relação à multa que visa, também, penalizar uma ilicitude de conduta. Mas como conceber ilicitude de conduta quando existe uma coisa julgada, ainda em vigor uma vez que ainda se debate na ação rescisória e porque o TRF/1 a Região já determinou reiteradas vezes que não há crédito tributário passível de cobrança?;

- nesse contexto, a própria multa de ofício se mostra irrita como um todo. Se fosse possível admitir que o auto não será anulado pela omissão do embasamento legal da sua aplicação, que está apenas nominada no "Demonstrativo de Crédito", há, pelo menos, que se ponderar, que diante das circunstâncias concretas, a porcentagem de 75% de pena é altíssima, afinal o contribuinte está observando uma decisão do Judiciário e o Judiciário faz parte da Administração;

- é plenamente aplicável o artigo 100 do CTN (transcrito), pois não é possível que a observância de decisões administrativas permita a exclusão de sanção, enquanto que a observância de uma coisa julgada ainda não rescindida por outra coisa julgada acarrete uma multa de 75% (cita decisão do Ministro Joaquim Barbosa, proferida em 28/10/2006, negando seguimento ao recurso da PFN/União (RE nº 492.842/RN), contra acórdão que reduziu, de 75% para 20% do valor principal, o montante da multa moratória imposta ao contribuinte);

- na mencionada decisão, embora faça referência A multa moratória, o Ministro Joaquim Barbosa estava efetivamente se referindo A multa de ofício. Além disso, esse fato se confirma caso se verifique o processo de origem;

JUROS SOBRE MULTA

- obviamente quando um lançamento de ofício é lavrado não há a imputação de juros sobre multa, pois incidem sobre o principal, sobre o qual incidem as porcentagens das multas impugnadas acima, ambas, repita-se;

- todavia, daqui para frente poderão ser imputados juros A multa aplicada, caso ela seja mantida por esse órgão julgador. Tal sanção é especialmente irrita, injusta, no caso sob exame,

- requer seja aplicado o que vem sendo decidido pelo Conselho de Contribuintes (cita um julgado como exemplo);

CONCLUSÃO

- ante o exposto, espera a Impugnante que seus argumentos sejam acolhidos para anular o lançamento impugnado, tendo em vista a eficácia da coisa julgada segundo o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, a inexistência de alteração legislativa que tenha modificado os fundamentos da obrigação tributária e, ainda, a revogação do texto legal que serviu de base à severa multa de ofício imposta pela autuação ou, caso essa questão seja ultrapassada, a impossibilidade de aplicação da multa à Impugnante, que apenas observou a decisão que formou a coisa julgada que lhe é favorável até esta data, e a documentação de penalidades.

O Despacho nº 331, exarado em 21 de novembro de 2008, pela 2ª Turma da DRJ/SDR, (fl. 250), encaminhou o presente processo à DRF/Camaçari-Ba, para suprir a omissão relativa à base legal da CSLL devida no ajuste anual, exigida no item 1 do Auto de Infração e posterior ciência à contribuinte, com reabertura de prazo para defesa.

Foi então lavrado o Auto de Infração Complementar de fls. 253/259, para suprir a deficiência na Fundamentação Legal da infração 001 — INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL, do Auto de Infração original, no qual foi ressaltado que a infração 002 — MULTAS ISOLADAS FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE A BASE ESTIMADA, do Auto de Infração original não foi afetada por aquele Lançamento Complementar.

Regularmente cientificada do referido Auto de Infração Complementar, a contribuinte, por meio de seus procuradores devidamente constituídos (Instrumento de Mandato as fls. 318 e 319), apresenta, em 30/12/2008, a impugnação de fls. 264/305, em que reconhece a retificação da autuação procedida pela autoridade administrativa explicitamente a fim de corrigir o vício concernente à deficiência na fundamentação legal do item 01 do Auto de Infração e, referente à parte restante, reitera as razões de inconformismo constantes da impugnação anteriormente oferecida.”

Após o extenso e minucioso relatório, conclui a autoridade julgadora de primeira instância pela improcedência da impugnação, em acórdão que, inclusive, restara assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

NULIDADE

Afasta-se a tese de nulidade quando se verifica que o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo e em consonância com a legislação vigente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

RELAÇÃO JURÍDICA CONTINUATIVA. COISA JULGADA. FATOS GERADORES APÓS ALTERAÇÕES LEGISLATIVAS.

Nas relações tributárias de natureza continuativa entre o Fisco e o Contribuinte, não é cabível a alegação da exceção da coisa julgada em relação aos fatos geradores sucedidos após as alterações legislativas.

MULTA DE OFÍCIO. HIPÓTESE DE EXCLUSÃO DESCABIMENTO.

Não estando a contribuinte ao amparo da decisão transitada em julgado, ou por medida liminar que lhe desobrigasse do recolhimento da contribuição nos anos fiscalizados, não é aplicável a hipótese de exclusão do lançamento da multa de ofício prevista no artigo 63, da Lei nº 9.430, de 1996, posto que o lançamento não foi constituído para prevenir a decadência.

REGIME DE ESTIMATIVA. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO.

Verificada a falta de pagamento da Contribuição Social por estimativa, após o término do ano-calendário, é cabível a aplicação da multa isolada de 50% sobre os valores devidos e não recolhidos, por expressa determinação normativa.

Lançamento Procedente

Inconformada a contribuinte com o resultado do julgamento oferecido, apresenta então, o seu Recurso Voluntário, reiterando os argumentos de sua impugnação, requerendo, a primeira vista, a reforma do julgado nos termos apresentados.

Em oposição à pretensão recursal deduzida pela recorrente, a Procuradoria da Fazenda Nacional – PGFN apresenta as suas Contra-razões, destacando, minudentemente, todos os elementos que entende pertinentes para o afastamento da pretensão e, por consequência, a conclusão pela negativa de provimento ao recurso oferecido.

A par de todos os apontamentos apresentados, entretanto, verifica-se que a contribuinte, às fls. 469 dos presentes autos, atravessou requerimento específico, destacando a inclusão dos débitos principais discutidos nestes autos no parcelamento de que trata a Lei 11.941/2009, formulando, então - a teor do que determinam as disposições da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 11, de 11/11/09 -, o competente pedido de “renúncia” a respeito da discussão em torno da exigência da CSLL, mantendo-se a discussão, entretanto, específica e exclusivamente em relação à exigência da imputada “multa isolada” (código 6094).

Esse é o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER

Tempestivo o Recurso Voluntário, dele conheço.

Conforme apontado no longo relatório apresentado, em que pese todos os elementos originariamente discutidos nos presentes autos, verifica-se que, por força da desistência formulada pela contribuinte às fls. 496 dos autos – em decorrência da opção pelo parcelamento do débito a partir da aplicação das disposições da Lei 11.941/2009 -, verifica-se que, atualmente, o debate mantido nos presentes autos refere-se, exclusivamente, à discussão em torno da validade da multa isolada aplicada e seus respectivos consectários.

O cerne dessa discussão, é bem verdade, já foi palco de inúmeros debates em julgamentos proferidos por esta Corte Administrativa, resumindo-se, especificamente, na discussão em torno da possibilidade (ou não) da cumulação das penalidades apontadas pelas disposições do Art. 44 da Lei 9.430/96, sendo a do inciso I a indigitada “*multa de ofício*” ao passo que aquela apontada pelo inciso II seria a então denominada “*multa isolada*”.

A respeito dessa matéria, inclusive, já nos manifestamos em outras oportunidades, acompanhando o entendimento dos contribuintes, no sentido da impossibilidade da indicada cumulação, sem ainda, entretanto, ter a oportunidade de, sobre o assunto, apresentar nossas específicas reflexões.

Pois bem. Como se verifica nas referências contidas nos autos, as atuais disposições da Lei 9.430/96, especificamente em seu art. 44, assim se apresentam:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

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; [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal; [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

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; [\(Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

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. [\(Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

A tese sustentada pela recorrente aponta a impossibilidade de convivência das duas penalidades – de forma cumulativa –, na verificação da ocorrência da hipótese específica da incidência apresentada, defendendo, então, a aplicação alternativa de uma ou outra penalidade.

Em linha diversa, sustenta a douta procuradoria que, na oportunidade, não se trata de dupla incidência de penalidade sobre o fato apontado, mas sim incidências distintas sobre fatos (e bases de cálculo, inclusive), expressamente diversas.

Essa é, em síntese, a controvérsia instaurada.

Na análise da questão posta em debate, entendo – respeitando os valorosos argumentos dos que entendem de forma diversa –, que, de fato, a aplicação das disposições contidas no art. 44 da Lei 9.430/96 não admitiria, a rigor, a aplicação cumulativa das penalidades apontadas, não se tratando de “fatos diversos” como entende a douta PGFN, mas sim de fatos possivelmente conseqüentes, dos quais decorreria, alternativamente, uma ou outra penalidade, quando fosse o caso.

Nessas circunstâncias, a aplicação da multa de ofício, excluiria, a rigor, a incidência da multa isolada, sendo esta aplicada apenas nas hipóteses em que aquela, então, não se verificasse possível, diante da materialização da conduta infracional da contribuinte.

Trilhando esse idêntico entendimento, inclusive, destacam-se entendimento já prolatados na jurisprudência deste Conselho, verificando-se, nesse sentido, inclusive, o seguinte aresto:

Nº Recurso 174645

Número do Processo 19515.004405/2003-04

Órgão Julgador Primeira Turma/Segunda Câmara/Primeira Seção de Julgamento

Contribuinte LOGOPLAST DO BRASIL LTDA

Tipo do Recurso RECURSO VOLUNTARIO

Recurso Voluntário Provido em Parte POR MAIORIA

Data da Sessão 30/03/2011

Relator(a) Rafael Correia Fuso

Decisão

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em DAR provimento parcial ao recurso do contribuinte, para afastar a multa isolada concomitante. Vencidos os conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Marcelo Cuba Netto que mantinham a cobrança da multa isolada.

Ementa

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ Ano-calendário: 2000 2003. NULIDADE. FALTA DE CLAREZA E COMPROVAÇÃO DAS INFRAÇÕES. INOCORRÊNCIA. As descrições das imputações tributária e punitiva estão claras no Auto de Infração e no Relatório Fiscal, tanto é que a Recorrente conseguiu de forma satisfatória impugnar o lançamento, apresentando argumentos que combatem a cobrança do imposto e das multas, mostrando que possui perfeita compreensão dos fatos e do problema, tratando de argumentos jurídicos que confirmam seu exercício jurídico de ampla defesa. SALDO NEGATIVO DO ANO-CALENDÁRIO DE 2000. RECONHECIMENTO DOS VALORES DE EMPRESA INCORPORADA. ATENDIMENTO AOS REQUISITOS LEGAIS. ERRO NO CÁLCULO PELO CONTRIBUINTE. As planilhas da fiscalização mostraram a inclusão dos saldos negativos da empresa incorporada sendo somados aos valores apurados da empresa incorporadora. Com isso, perde objeto as alegações do Recorrente de que não foram somados os saldos da empresa incorporada. SALDO NEGATIVO DE 2003. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE PARCELA DE ESTIMATIVA EM JUNHO DE 2003. APLICAÇÃO DO ARTIGO 2º DA LEI Nº 9.430/96. Correta a exigência do IRPJ de junho de 2003, visto que o contribuinte deixou de recolher a antecipação nos termos do artigo 2º da Lei nº 9.430/96, parágrafos 1º e 2º. Autuação realizada no mesmo ano-calendário. MULTA DE OFÍCIO DE 75%. LEGALIDADE. Quanto à multa confiscatória de ofício de 75%, a mesma tem previsão legal, sendo vedado a esse E. Tribunal declarar inconstitucionalidade de Lei, conforme a Súmula nº 2 do CARF. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA E ABSORÇÃO PELA MULTA DE OFÍCIO. RECONHECIMENTO. A multa isolada, a despeito de possuir base de cálculo distinta da multa de ofício, foi absorvida por esta, mostrando se ainda concomitante quanto ao mesmo fato levado a cabo para punir o contribuinte. Recurso conhecido e provido parcialmente, para cancelar a multa isolada. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Nesses termos, mesmo reconhecendo, na espécie, a efetiva controvérsia ainda existente em relação ao tema aqui abordado, filio-me ao entendimento esposado pelo aresto apontado, rejeitando, assim, a pretensão de aplicação cumulativa entre as penalidades indicadas, concluindo que, na hipótese, constatada a ausência de recolhimento do tributo devido pela contribuinte, com a aplicação da penalidade respectiva (art. 44, I da Lei 9.430/96), descabe, na mesma oportunidade, a aplicação da multa isolada da forma como determinado.

Pelo exposto, concluo no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso oferecido, reconhecendo, na oportunidade, a necessidade de afastamento da aplicação da multa isolada decorrente da incidência do art. 44, II da Lei 9.430/96, de acordo com os termos e fundamentos aqui, então, devidamente apresentados.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Carlos Augusto de Andrade Jenier – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas.

Trata o presente processo de multas exigidas isoladamente por falta de recolhimento de estimativas, cumuladas com tributo e multa de ofício pelo não pagamento da exação apurada ao final do exercício. Quanto ao principal e à multa proporcional, foram objeto de parcelamento e não mais integram a lide. Resta o litígio, assim, somente sobre as multas isoladas.

Convém salientar que em outro processo (13502.001115/200959), da mesma pessoa jurídica ora recorrente, a mesma matéria foi julgada por esta Turma, em Sessão de 04/08/2011, resultante no Acórdão 1301-00.640, ocasião em que por maioria de voto foi negado provimento ao recurso voluntário do qual peço vênha ao ilustre Relator, Waldir Veiga Rocha, para transcrever excertos do voto condutor:

“Embora a matéria seja polêmica, comportando interpretações divergentes, entendo que a obrigação de recolher as estimativas não se confunde com a apuração do tributo ao final do período de apuração. É o que extraio dos dispositivos legais aplicáveis, abaixo transcritos:

Lei nº 8.981/1995:

Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;

b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do Imposto de Renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano calendário.

§ 2º O Poder Executivo poderá baixar instruções para a aplicação do disposto no parágrafo anterior.

§ 2º Estão dispensadas do pagamento de que tratam os arts. 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano calendário. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

§ 3º O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que neste fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base no disposto nos arts. 28 e 29. (Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995)

§ 4º O Poder Executivo poderá baixar instruções para a aplicação do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995)

Lei nº 9.430/1996:

Art.1º A partir do ano calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

[...]

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.

§4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV do imposto de renda pago na forma deste artigo.

[...]

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.

A regra é a da apuração trimestral do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Se o contribuinte opta pela apuração anual, deve se submeter às regras estabelecidas para essa forma alternativa de apuração, particularmente à obrigatoriedade dos recolhimentos por estimativa. Para que possa suspender ou reduzir esses recolhimentos, a lei impõe a elaboração de balanços ou balancetes de suspensão ou redução do imposto.

Aos contribuintes que, tendo optado pela apuração anual e pela suspensão/redução do imposto com base em balancetes, deixam de efetuar o recolhimento ou o fazem a menor, a sanção é aquela estabelecida pelo inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, em sua redação à época dos fatos:

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;

II- cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

[...]

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;

[...]

Esse artigo teve sua redação alterada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, e o percentual aplicável passou a ser de 50%, conforme o inciso II, alínea “b”. Eis a redação atual do art. 44 da Lei nº 9.430/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

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.

(Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 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.

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

A penalidade aplicada isoladamente, insisto, é pelo descumprimento do dever de antecipar a estimativa mensal por imposição legal, e não se confunde com outra penalidade, a ser aplicada pela insuficiência do recolhimento do tributo ao final do período de apuração anual. Do exame dos autos, constato que as multas foram corretamente aplicadas, em cumprimento às determinações legais acima.

A conclusão, pois, dirigiu-se no sentido de que os requisitos condicionadores da aplicação da penalidade indicados pelo Ilustre Relator decorrem de exercício de interpretação da norma sancionadora que, na visão do Colegiado, por maioria, não pode ser recepcionado pelo que, **NEGA-SE PROVIMENTO** ao recurso.

Processo nº 13502.001138/2008-82
Acórdão n.º **1301-00.820**

S1-C3T1
Fl. 12

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas

CÓPIA