



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

Processo nº 13839.002678/2005-39
Recurso nº 152.346 Voluntário
Acórdão nº 1202-00.114 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de julho de 2009
Matéria CSLL
Recorrente CONCESSIONÁRIA DO SISTEMA ANHANGUERA - BANDEIRANTES S.A.
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

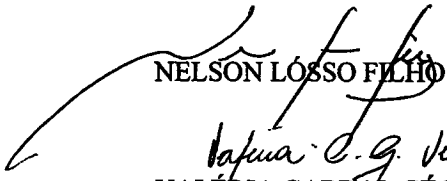
Ano-calendário: 2004

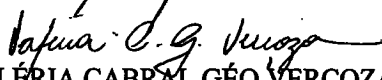
CONCOMITÂNCIA DA MULTA ISOLADA COM A DEVIDA POR FALTA DE PAGAMENTO DE TRIBUTO OU CONTRIBUIÇÃO. Descabe a concomitância da multa isolada por falta de recolhimento da estimativa de que trata o art. 2º da Lei nº 9.430/96 com a multa proporcional ao imposto devido, decorrente de omissão de receitas, tendo ambas as multas se baseado nos valores desviados da escrituração, sob pena de aplicar-se dupla penalidade sobre uma mesma infração.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso para cancelar a exigência da multa isolada, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido o conselheiro Nelson Lósso Filho que reduzia a multa isolada ao percentual de 50%.


NELSON LÓSSO FILHO – Presidente.


VALÉRIA CABRAL GÉO VERÇOZA – Relatora.

EDITADO EM:

04 NOV 2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Nelson Lósso Filho (presidente de turma), Cândido Rodrigues Neuber, Carmem Ferreira Saraiva (suplente convocada), Valéria Cabral Géo Verçoza, Orlando José Gonçalves Bueno (vice presidente de turma).

Relatório

Peço vênha para adotar o relatório da decisão de 1ª. Instância o qual passo a transcrever abaixo (fls. 201 e 202):

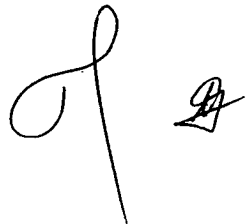
1. Contra o interessado foram lavrados autos de infração que trouxeram exigências de multa isolada (art. 44, inciso IV, da Lei nº 9.430/96) por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ (autos sob nº 13839.002679/2005-83) e de CSLL (autos sob nº 13839.002678/2005-39), bem como exigências de IRPJ (autos sob nº 13839.002679/2005-83) e de CSLL (autos sob nº 13839.002678/2005-39) à conta de diferença encontrada entre o total de IRPJ/CSLL pago(a) ou declarado(a) em DCTF, em bases mensais e a título de estimativas, e o total de IRPJ/CSLL apurado(a) na declaração de ajuste anual do ano-calendário de 2003 (DIPJ/2004).

2. Segundo a fiscalização, a título de estimativa de CSLL, deixaram de ser pagos ou declarados em DCTF: R\$ 398.909,12, pertinente a janeiro/2003, e R\$ 228.442,29, referente a março/2003. Da mesma forma, mas agora a título de estimativa de IRPJ, deixou-se de pagar ou declarar em DCTF o importe de R\$ 1.106.080,88, relacionado a janeiro/2003. Disto redundou a formalização de exigência de multa isolada, ao parâmetro do art. 44, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, nos valores de R\$ 470.513,55 $[(R\$ 398.909,12 + R\$ 228.442,29) * 75\% = R\$ 627.351,41 * 75\%]$ e de R\$ 829.560,66 $(R\$ 1.106.080,88 * 75\%)$ – vide fl. 100 dos autos sob nº 13839.002678/2005-39 e fl. 90 dos autos sob nº 13839.002679/2005-83.

3. Ainda consoante a fiscalização, o total apontado como devido na DIPJ/2004 a título de CSLL e de IRPJ ficou além do total pago ou declarado em DCTF, sob o epíteto de estimativas destas mesmas espécies tributárias, nos montantes seguintes: R\$ 627.351,41 e R\$ 582.732,27, respectivamente (fls. 100/101 dos autos sob nº 13839.002678/2005-39 e fls. 90/91 dos autos sob nº 13839.002679/2005-83). Sobre tais valores fez a fiscalização incidir juros e multa de ofício (75%).

4. A exigência nos autos sob nº 13839.002679/2005-83 montou R\$ 2.009.593,50; nos autos sob nº 13839.002678/2005-39, R\$ 1.733.497,40.

5. O contribuinte foi cientificado de ambas as autuações em 05/12/2005 (fl. 96 dos autos sob nº 13839.002679/2005-83 e fl. 106 dos autos sob nº 13839.002678/2005-39) e apresentou, representado por advogado, as respectivas impugnações em 03/01/2006 (fls. 102/112 dos autos sob nº 13839.002679/2005-83, e fls. 113/123 dos autos sob nº 13839.002678/2005-39), seguidas de documentações.



6. A insurgência do contribuinte restringe-se à exigência da multa isolada, ao amparo do art. 44, inciso IV, da Lei nº 9.430/96. Quanto ao mais, aquiesce com a exigência nos termos de pedido de parcelamento.

7. Assim consta da impugnação ao auto de IRPJ:

"2. O crédito exigido a título de IRPJ, no montante de R\$ 582.732,27 [...] foi parcelado pela Impugnante [...], conforme comprova o requerimento anexo, bem como o comprovante de pagamento da primeira parcela (docs. 04 e 05).

3. Relativamente à exigência de multa isolada, no valor de R\$ 829.560,66 [...], verificou a Impugnante que esta foi indevidamente lançada, porquanto já exigida multa de ofício, no percentual de 75%, sobre o crédito de IRPJ, configurando cobrança em duplicidade." (fl. 103 dos autos sob nº 13839.002679/2005-83)

8. Assim consta da impugnação ao auto de CSLL:

"2. O crédito exigido a título de CSLL, no montante de R\$ 627.351,41 [...] foi parcelado pela Impugnante [...], conforme comprova o requerimento anexo, bem como o comprovante de pagamento da primeira parcela (docs. 04 e 05).

3. Relativamente à exigência de multa isolada, no valor de R\$ 470.513,55 [...], verificou a Impugnante que esta foi indevidamente lançada, porquanto já exigida multa de ofício, no percentual de 75%, sobre o crédito de CSLL, configurando cobrança em duplicidade." (fl. 114 dos autos sob nº 13839.002678/2005-39)

9. O contribuinte ilustra sua insurgência quanto à exigência da multa de ofício isolada com apontamentos doutrinários e da jurisprudência administrativa emanada tanto do Conselho de Contribuintes, quanto da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A decisão de 1ª Instância julgou procedente, por unanimidade, o lançamento da multa de ofício isolada com base nos seguintes fundamentos:

"Decorre literalmente do texto do inciso IV do art. 44 da Lei nº 9.430/96 que tal exigência pode, sim, ser formalizada após o fim do período-base. De fato, pois se o referido texto reporta que o lançamento da multa isolada por falta de pagamento de estimativas de IRPJ e de CSLL deve ser feito mesmo que, no período em curso, se tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a Cofins, e se indigitados prejuízo e base de cálculo negativa só se materializam em 31 de dezembro, é evidente que o pertinente lançamento também pode ocorrer depois de findo o período-base de apuração (anual), momento que se poderá afirmar presente o prejuízo e/ou da base de cálculo negativa para a CSLL.

Não diz a Lei nº 9.430/96, art. 44, § 1º, que os incisos elencados têm aplicação excludente, mesmo porque vicejam sobre pressupostos diversos. A multa do inciso I, mesma Lei, artigo e

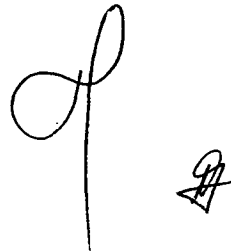


parágrafo, decorre de inadimplemento, identificado em procedimento de fiscalização, de obrigação tributária principal; a multa do inciso IV, mesma Lei, artigo e parágrafo, decorre de inadimplemento, também identificado em procedimento fiscal, de dever tributário instrumental atinente ao recolhimento de antecipações – que não é tributo ainda – calculadas às alíquotas próprias do IRPJ, da CSLL e adicional sobre uma base de cálculo estimada por um percentual incidente sobre a receita bruta auferida mensalmente, certo que o valor assim calculado ainda pode ser reduzido ou suspenso com base em balanço e/ou balancete acumulado (Lei nº 8.981/95, art. 35). Vai se dizer que não existe dever tributário instrumental (obrigação acessória) de cunho patrimonial, mas isto é um equívoco, visto que se o dever é tributário e instrumental, assim posto no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (CTN, art. 113, § 2º), então ele, dever, ainda que não se refira imediatamente à prestação pecuniária compulsória aludida no art. 3º do CTN (recolhimento de tributo), o faz mediadamente (recolhimento de antecipações, que não é tributo ainda). Em outras palavras, o comportamento disciplinado e exigido no escopo de um dever instrumental só não pode – para manter o caráter de instrumental – significar que a pessoa, ao se desincumbir do referido dever, venha a entregar tributo às burras públicas. Qualquer comportamento, mesmo aquele tendente a entregar pecúnia aos cofres públicos, mas desde que esta pecúnia não responda pelo epíteto de tributo, enfim qualquer comportamento, tirante esta exceção, pode ser tomado como objeto de uma relação jurídico-tributária instrumental, um dever tributário instrumental. Ora, certo que as antecipações recolhidas não constituem tributo – que é apurado apenas ao final do período-base anual –, a sanção prevista na Lei nº 9.430/96, art. 44, § 1º, inciso IV, não se confunde com a sanção estampada no inciso I daquela Lei, artigo e parágrafo: a do inciso IV vai à conta do inadimplemento de dever instrumental; a do inciso I, por inadimplemento de obrigação tributária principal.”

Intimado em 05 de abril de 2006, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 211 a 229) aduzindo seus argumentos no sentido de que as autoridades julgadoras de 1ª Instância equivocaram-se na interpretação do dispositivo legal relativo à aplicação da multa.

Mais adiante, ressalta que é inexigível a multa isolada quando já exigida a multa de ofício sobre o crédito tributário. Para reforçar sua argumentação, elenca vários acórdãos do Conselho de Contribuintes que consideraram ilegítima a aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício. Cita, ao final, doutrina de Edmar Oliveira de Andrade Filho e Hugo de Brito Machado, para, em conclusão, requerer o provimento do recurso com o conseqüente reconhecimento da insubsistência da multa isolada.

É o relatório.



Voto

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

O que se discute nos presentes autos é a possibilidade de aplicação da multa isolada em concomitância com a multa de ofício, pois, como mencionado anteriormente, o restante do crédito tributário foi objeto de parcelamento por parte da contribuinte.

É forçoso reconhecer que, no presente caso, procedem as alegações da recorrente. O Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tem inúmeros acórdãos em que se reconhece a impossibilidade de aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício.

Vejamos alguns exemplos recentes:

Número do Recurso: 105-141104

Turma: PRIMEIRA TURMA

Número do Processo: 10865.000836/2001-87

Tipo do Recurso: RECURSO DO PROCURADOR

Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Interessado(a): MARTENKIL INDÚSTRIA DE PAPEL LTDA.

Data da Sessão: 03/12/2007 15:30:00

Relator(a): Carlos Alberto Gonçalves Nunes

Acórdão: CSRF/01-05.758

Decisão: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA
Texto da Decisão:

Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Mário Sérgio Fernandes Barroso e Luciano de Oliveira Valença que deram provimento ao recurso. Ausente momentaneamente o Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima.

Ementa: CONCOMITÂNCIA DA MULTA ISOLADA COM A DEVIDA POR FALTA DE PAGAMENTO DE TRIBUTO OU CONTRIBUIÇÃO – Descabe a concomitância da multa isolada por falta de recolhimento da estimativa de que trata o art. 2º da



Lei nº 9.430/96 com a multa proporcional ao imposto devido decorrente de omissão de receitas, tendo ambas as multas se baseado nos valores desviados da escrituração, sob pena de aplicar-se dupla penalidade sobre uma mesma infração.

Recurso especial negado.

Número do Recurso: 152116

Câmara: QUINTA CÂMARA

Número do Processo: 10980.013727/2005-37

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Recorrente: CRONUS FOMENTO MERCANTIL LTDA.

Recorrida/Interessado: 1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

Data da Sessão: 13/09/2007 00:00:00

Relator: Eduardo da Rocha Schmidt

Decisão: Acórdão 105-16648

Resultado: DPM - DAR PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão:

Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães, Marcos rodrigues de Mello e Waldir Veiga Rocha .

Ementa: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.

.....
Número do Recurso: 133053

Câmara: OITAVA CÂMARA

Número do Processo: 10940.001179/2001-45

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: IRPJ E OUTROS

Recorrente: IBEMA COMPANHIA BRASILEIRA DE PAPEL

A large, stylized handwritten signature is written over a small, rectangular stamp that contains a stylized logo or emblem.

Recorrido/Interessado: 1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

Data da Sessão: 14/08/2003 00:00:00

Relator: Nelson Lósso Filho

Decisão: Acórdão 108-07493

Resultado: DPU - DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.

Inteiro Teor do Acórdão

Ementa: PENALIDADE - MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRPJ POR ESTIMATIVA - CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA PELA CONSTATAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS- Incabível a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento de tributo com base em estimativa e da multa de ofício exigida pela constatação de omissão de receitas, que tiveram como base o mesmo valor apurado em procedimento fiscal.

Recurso provido."

condutor:

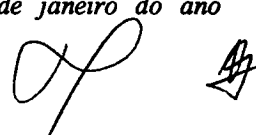
Deste último acórdão citado, destacamos os seguintes trechos do voto

"O dispositivo que fundamenta a multa isolada tem por objetivo inibir o sujeito passivo pela falta de recolhimento dos tributos e contribuições sociais declarados ou que deixou de efetuar o pagamento do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro, na forma estipulada no artigo 2º, da Lei nº 9.430/96, recolhimentos por estimativa com base na receita bruta por empresas sujeitas a tributação pelo lucro real.

Pelo artigo 1º da Lei nº 9.430/96, regra geral, o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas deve ser determinado considerando o período trimestral de apuração, tendo por base o lucro real, presumido ou arbitrado.

Como opção, é permitido para as empresas tributadas pelo lucro real o pagamento do imposto e adicional por período mensal, configurando esta modalidade de recolhimento uma estimativa da base de cálculo do tributo, pela adoção das regras do regime de tributação pelo lucro presumido, ou seja, a base impositiva é determinada pela aplicação de um percentual, variável segundo o ramo de atividade do empreendimento, sobre a receita bruta auferida no mês.

No final do exercício, após a apuração do lucro real, o imposto resultante é confrontado com os recolhimentos efetuados por estimativa no decorrer do ano-calendário. Na hipótese de saldo positivo, o valor de Imposto de Renda será pago em quota única ou compensado com o imposto e a contribuição social sobre o lucro líquido devidos a partir do mês de janeiro do ano



calendário subsequente ao do encerramento do período de apuração.

Eventual falta ou insuficiência de recolhimento de estimativas, apuradas mesmo após o encerramento do período-base, está sujeita à imposição da multa isolada de 75% prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

(...)

A exigência da multa de ofício prevista no inciso I, do artigo 44, da Lei nº 9.430/96 afasta, por si só, a possibilidade de aplicação concomitante da multa contida no inciso IV do parágrafo 1º do referido artigo 44 deste mesmo diploma legal, sendo inadmissível a imposição das duas penalidades sobre a mesma base apurada em procedimento fiscal, não havendo previsão cumulativa de cobrança destas duas exigências.

Este Conselho já se manifestou em diversos julgados a respeito do assunto, concluindo pela inaplicabilidade de tal procedimento, este entendimento é expresso pelas ementas dos acórdãos a seguir:

“Acórdão 101-94.155 – PENALIDADE – MULTA ISOLADA – LANÇAMENTO DE OFÍCIO FALTA DE RECOLHIMENTO – PAGAMENTO POR ESTIMATIVA. Não comporta a cobrança de multa isolada por falta de recolhimento de tributo por estimativa concomitante com a multa de lançamento de ofício, ambas calculadas sobre os mesmos valores apurados em procedimento fiscal.”

“Acórdão nº 101-93.887 - LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ANO CALENDÁRIO ENCERRADO. APLICAÇÃO DE MULTA ISOLADAMENTE. AGRAVAMENTO. NÃO CABIMENTO. – Se do trabalho de auditoria fiscal, desenvolvido após o encerramento do ano calendário, resultar exigência de imposto por presumida omissão no registro de receitas (suprimentos de caixa), e sobre tal exigência incidir multa de lançamento de ofício, descabe refazimento dos cálculos dos pagamentos do tributo que eventualmente deveriam ter sido efetuados, por estimativa, abrangendo os quatro exercícios anteriores, com vistas à aplicação da penalidade de que cuida o artigo 44, parágrafo primeiro da Lei nº 9.430, de 1996, notadamente quando em seu percentual mais elevado.”

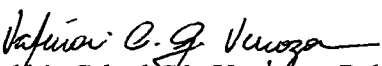
“Acórdão nº 101-93.692 - PENALIDADE. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO (ISOLADA). FALTA DE RECOLHIMENTO. PAGAMENTO POR ESTIMATIVA. Não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício, por falta de recolhimento de imposto por estimativa em de ajustes efetuados pela fiscalização, com a glosa de custos/despesas operacionais e adições e exclusões ao lucro líquido na determinação do lucro real, sob pena de dupla incidência de multa de ofício sobre uma mesma infração.”



"Acórdão n° 103-20475 – PENALIDADE – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOB BASE ESTIMADA - Incabível a aplicação concomitante da multa de lançamento de ofício e da multa isolada por falta de recolhimento da estimativa calculada sobre os mesmos valores apurados em procedimento fiscal."

"Assim, é impertinente a imposição da multa isolada pela falta de pagamento de estimativa quando calculada sobre a mesma base que já incidiu a multa pelo lançamento de ofício do imposto de renda (...)."

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para cancelar a exigência da multa isolada, por falta de recolhimento de estimativa.


Valéria Cabral Géo Verçosa – Relatora.





MINISTÉRIO DA FAZENDA

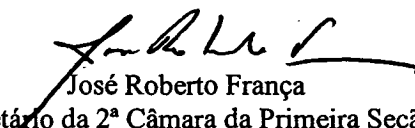
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

Processo : 13839.002678/2005-39
Recurso : 152.346
Acórdão : 1202-00.114

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do artigo 81 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF nº 259/2009), intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF, a tomar ciência do inteiro ter do **Acórdão nº 1202-00.114**.

Brasília - DF, em 4 de novembro de 2009


José Roberto França
Secretário da 2ª Câmara da Primeira Seção
CARF

Ciente, com a observação abaixo:

- ☐ Apenas com Ciência
- ☐ Com Recurso Especial
- ☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência:-----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional