



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

Processo nº 16327.000402/2010-41
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1302-001.744 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de janeiro de 2016
Matéria Embargos de Declaração
Embargante Fazenda Nacional
Interessado HSBC Corretora de Títulos e Valores Mobiliários S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2014

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE.

Ausente contradição entre a decisão e seus fundamentos, o acolhimento dos embargos para esclarecimento das razões de decidir deve se dar sem efeitos infringentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: 1) por maioria de votos, CONHECER os embargos, divergindo as Conselheiras Talita Pimenta Félix e Daniele Souto Rodrigues Amadio e votando pelas conclusões o Conselheiro Paulo Mateus Ciccone; e 2) por voto de qualidade, ACOLHER os embargos sem efeitos infringentes, divergindo as Conselheiras Talita Pimenta Félix e Daniele Souto Rodrigues Amadio que rejeitavam os embargos, e restando vencido o Relator Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior que acolhia os embargos com efeitos infringentes, sendo designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Presidente e Redatora designada

(documento assinado digitalmente)

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa (presidente da turma), Alberto Pinto Souza Júnior, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Paulo

Mateus Ciccone, Rogério Aparecido Gil e Talita Pimenta Félix. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Eduardo Andrade e Ana de Barros Fernandes Wipprich.

Relatório

Versa o presente processo sobre embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 1302001.624, que cancelou o lançamento de multa isolada, pela seguinte razão exposta no voto condutor do acórdão recorrido:

"Neste ponto a matéria posta em julgamento é referente ao item 002 do auto de infração do IRPJ (fls. 502/503) e item 001 do auto de infração da CSLL (fls. 514), ou seja, multa isolada lançada com fundamento no art. 44, inciso II, alínea "b", da Lei 9.430/96.

Ao me pronunciar, na Sessão de Julgamento, favoravelmente a incidência cumulativa da multa isolada em tela com a multa de ofício, fui alertado da recentíssima publicação da Súmula CARF nº 105 que determina o cancelamento da multa lançada com base neste dispositivo legal, se não vejamos:

Súmula CARF nº 105 : A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

A embargante alega que há obscuridade na decisão embargada, pois a Súmula nº 105 não pode ser aplicada em relação ao disposto no art. 44, II, da Lei nº 9.430/96, ou seja, para fatos geradores posteriores ao advento da MP nº 351/2007 (convertida na Lei nº 11.488/2007), razão pela qual pede que seja dado os efeitos infringentes aos embargos, com a consequente manifestação sobre a validade da cumulação entre as multas de ofício e isolada, à luz do disposto no art. 44, II, alínea "b", da Lei 9.430/96, com redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11488/07.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior.

O despacho de encaminhamento a fls. 295 informa que a data de remessa dos autos para ciência do acórdão recorrido pela Fazenda Nacional, ora embargante, se deu em 17/03/2015, logo houve a intimação pessoal presumida da embargante em 16/04/2015, nos termos do art. 7º, §§ 1º e 3º, da Portaria MF nº 527/2010, razão pela qual os embargos de declaração opostos em 15/04/2015 (vide despacho de encaminhamento a fls. 300) é tempestivo (art. 68 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, RICARF). Sendo os embargos de declaração tempestivos e tendo a embargante apontado suposta obscuridade na decisão embargada, voto por conhecer dos embargos de declaração.

No mérito, entendo que a decisão embargada não só incorreu em obscuridade, mas também em contradição, pois, apesar de expressamente dito que a *única matéria posta em julgamento é referente ao item 002 dos autos de infração do IRPJ e CSLL, ou seja, multa isolada lançada com fundamento no art. 44, inciso II, alínea "b", da Lei*

9.430/96, concluiu por cancelar o lançamento da multa isolada unicamente em razão da Súmula CARF 105, a qual se aplica tão-somente para as multas lançadas com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996.

Assim, voto por acolher os embargos de declaração e dar-lhes efeitos infringentes, pelas razões a seguir expostas.

A multa isolada pune o contribuinte que não observa a obrigação legal de antecipar o tributo sobre a base estimada ou levantar o balanço de suspensão, logo, conduta diferente daquela punível com a multa de ofício proporcional, a qual é devida pela ofensa ao direito subjetivo de crédito da Fazenda Nacional.

O legislador dispôs expressamente, já na redação original do inciso IV do § 1º do art. 44, que é devida a multa isolada ainda que o contribuinte apure prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa ao final do ano, deixando claro, assim, que estava se referindo ao imposto ou contribuição calculado sobre a base estimada, já que em caso de prejuízo fiscal e base negativa, não há falar em tributo devido no ajuste; que o valor apurado como base de cálculo do tributo ao final do ano é irrelevante para se saber devida ou não a multa isolada; e que a multa isolada é devida ainda que lançada após o encerramento do ano-calendário.

A falta de recolhimento da estimativa mensal não é uma conduta menos grave, por atingir um bem jurídico secundário – que seria a antecipação do fluxo de caixa do governo. Ora, a multa isolada é aplicável pela não observância do regime de recolhimento pela estimativa e a conduta que ofende tal regime jamais poderia ser tida como menos grave, já que põe em risco todo o sistema de recolhimento do IRPJ sobre o lucro real anual – pelo menos no formato desenhado pelo legislador.

Em verdade, a sistemática de antecipação dos impostos ocorre por diversos meios previstos na legislação tributária, sendo exemplos disto, além dos recolhimentos por estimativa, as retenções feitas pelas fontes pagadoras e o recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), feitos pelos contribuintes pessoas físicas. O que se tem, na verdade, são diferentes formas e momentos de exigência da obrigação tributária. Todos esses instrumentos visam ao mesmo tempo assegurar a efetividade da arrecadação tributária e o fluxo de caixa para a execução do orçamento fiscal pelo governo, impondo-se igualmente a sua proteção (como bens jurídicos). Portanto, não há um bem menor, nem uma conduta menos grave que possa ser englobada pela outra, neste caso.

Ademais, é um equívoco dizer que o não recolhimento do IRPJ-estimada é uma ação preparatória para a realização da “conduta mais grave” – não recolhimento do tributo efetivamente devido no ajuste. O não pagamento de todo o tributo devido ao final do exercício pode ocorrer independente do fato de terem sido recolhidas as estimativas, pois o resultado final apurado não guarda necessariamente proporção com os valores devidos por estimativa. Ainda que o contribuinte recolha as antecipações, ao final pode ser apurado um saldo de tributo a pagar, com base no resultado do exercício. As infrações tributárias que ensejam a multa isolada e a multa de ofício nos casos em tela são autônomas. A ocorrência de uma delas não pressupõe necessariamente a existência da outra, logo inaplicável o princípio da consunção, já que não existe conflito aparente de normas.

A tese de que as multas isolada e de ofício incidem sobre a mesma base, também, não deve prosperar, seja porque as bases não são idênticas, seja porque, ainda que idênticas, o *bis in idem* só ocorreria se as duas sanções fossem aplicadas pela ocorrência da mesma conduta, o que já ficou demonstrado que não ocorre, se não vejamos.

A multa isolada corresponde a um percentual do IRPJ calculado sobre a base estimada, na qual o valor das despesas e custos decorrem de uma estimativa legal, ou seja, o legislador quando determina a aplicação de um percentual sobre a receita bruta, para o cálculo da base estimada, está, em verdade, estimando custos e despesas. A multa de ofício, in casu, corresponde a um percentual sobre o IRPJ calculado sobre o lucro real, na qual se leva em conta as despesas e custos efetivamente incorridos. Em suma, se a base estimada difere do lucro real, se são valores distintos, inclusive com previsões legais distintas, os impostos delas resultantes são também valores distintos e, conseqüentemente, as multas ad valorem que incidem sobre elas, também, são valores que não se confundem.

Todavia, ainda que as multas isolada e de ofício fossem calculadas sobre o IRPJ incidente sobre a mesma base de cálculo, isso não significaria um *bis in idem*, pois, como já asseverado acima, a ocorrência de uma infração não importa necessariamente na ocorrência da outra, o que torna irrefutável que as infrações decorrem de condutas diversas. O contribuinte pode ter recolhido todo o IRPJ devido sobre a base estimada em cada mês do ano-calendário e não recolher a diferença calculada ao final do período, ficando sujeito assim a multa de ofício, mas não a multa isolada. Ao contrário, pode deixar de recolher o IRPJ sobre a base estimada, mas pagar, ao final do ano, todo o IRPJ sobre o lucro real, hipótese na qual só ficará sujeito à multa isolada.

A definição da infração, da base de cálculo e do percentual da multa aplicável é matéria exclusiva de lei, nos termos do art. 97, V do CTN, não cabendo ao intérprete questionar se a dosimetria aplicada em tal e qual caso é adequada ou excessiva, a não ser que adentre a seara da sua constitucionalidade, o que está expressamente vedado pela Súmula CARF nº 2.

Alfim, ressalto que a redação dada pela Lei nº 11.488/2007 ao art. 44 da Lei 9.430/96 diferenciou os percentuais de multa ad valorem e de multa isolada, como também o legislador deixou ainda mais claro que a multa isolada incide sobre os pagamentos mensais, diferentemente da outra que incide sobre o tributo, o que deixa ainda mais claro que as referidas multas são sanções sobre condutas diversas.

Em face do exposto, voto por acolher os embargos de declaração e dar-lhes efeitos infringentes, para manter o lançamento da multa isolada referente ao item 002 do auto de infração do IRPJ (fls. 502/503) e item 001 do auto de infração da CSLL (fls. 514).

Alberto Pinto Souza Junior - Relator

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

A Procuradoria da Fazenda Nacional aponta obscuridade que demanda esclarecimento. De fato, se a Súmula CARF nº 105 não poderia ser aplicada para fatos geradores posteriores ao advento da Medida Provisória nº 351/2007 (convertida na Lei nº 11.488/2007), necessário seria justificar a exoneração das penalidades lançadas com fundamento no art. 44, II, alínea "b", da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007.

Como bem observado nos debates acerca da questão, duas hipóteses poderiam ser cogitadas na decisão adotada pelo I. Relator ao ser *alertado da recentíssima publicação da Súmula CARF nº 105*: 1) interpretou-se que a redação do enunciado alcançaria qualquer hipótese de concomitância; ou 2) não se atentou que a referência ao art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, pretendia limitar o alcance do enunciado apenas às infrações

anteriores à Medida Provisória nº 351/2007. Frente a tais circunstâncias, relevante seria, para a Fazenda Nacional, identificar a vertente interpretativa adotada para assim, eventualmente, buscar o paradigma que melhor caracterizasse divergência a ser levada, em sede de recurso especial, à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Evidenciado, pelo I. Relator, que teria se verificado a segunda hipótese, cumpre, em sede de embargos, apenas esclarecer o motivo da decisão. Inexiste, no caso, contradição entre a decisão e seus fundamentos que permita o acolhimento dos embargos com efeitos infringentes. A decisão está coerente com os fundamentos da decisão agora esclarecidos.

Por tais razões, prevalecendo o entendimento do I. Relator em favor do conhecimento dos embargos, o presente voto presta-se, apenas, a explicitar as razões para ACOLHIMENTO dos embargos SEM efeitos infringentes, mantendo-se o provimento dado ao recurso voluntário para cancelar o lançamento da multa isolada referente aos itens 002 dos autos de infração do IRPJ e da CSLL.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Redatora designada