



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

Processo n° 16327.001934/2006-10
Recurso n° 159.485 Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-001.917 – 1ª Turma
Sessão de 14 de maio de 2014
Matéria CSLL
Recorrente Banco ABN Real S/A.
Interessado Fazenda Nacional

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001, 2002

Ementa:

NORMAS PROCESSUAIS - RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA -
Não pode ser objeto de recurso especial matéria não prequestionada, bem como matéria para a qual não tenha restado demonstrado o dissídio jurisprudencial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos **FISCAIS**, por maioria de votos, recurso não conhecido. Vencidos os Conselheiros Karem Jureidini Dias, Antonio Lisboa Cardoso (Suplente Convocado) e Meigan Sack Rodrigues (Suplente Convocada). Declarou-se impedido o Conselheiro João Carlos de Lima Júnior sendo substituído pela Conselheira Meigan Sack Rodrigues (Suplente Convocada).

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Presidente Substituto

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente-Substituto), Marcos Aurélio Pereira Valadão, Valmir Sandri, Valmar

Fonseca de Menezes, Karem Jureidini Dias, Jorge Celso Freire da Silva, Antonio Lisboa Cardoso (Suplente Convocado), Rafael Vidal De Araújo, Meigan Sack Rodrigues (Suplente Convocada), Paulo Roberto Cortez (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Otacilio Dantas Cartaxo (Presidente).

Relatório

BANCO ABN AMRO REAL S/A apresenta recurso especial em face do Acórdão nº 103- 09.725, mediante o qual, na sessão plenária de 18/09/2008, a Oitava Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, (i) pelo voto de qualidade, manteve a multa isolada da estimativa para 2002; (ii) por maioria de votos, manteve a exigência de contribuição social para 2001.

Alega o Recorrente que a Câmara deu à legislação tributária interpretação distinta à dada por outros colegiados em relação às seguintes matérias:

Matéria	Decisões divergentes:
1- Nulidade da decisão em face da prejudicialidade. Conexão com processo compensação em tramitação	105-14270; 107-08101
2- Impossibilidade de Lavratura do Auto de infração	102-49050
3- Impossibilidade de exigência da multa de ofício	103-22131; 108-09525
4- Impossibilidade de exigência da multa isolada	101-96699; 107-08094;
5- Possibilidade de compensação de créditos decorrentes da conversão em renda da União de valor superior ao da obrigação tributária	201-81038; 202-11498
6- Inocorrência de prescrição	103-23571

O Presidente da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF acolheu a proposição do Conselheiro que fez a análise dos pressupostos de admissibilidade, no seguinte teor:

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a recorrente logrou êxito em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, pois em situações fáticas semelhantes, chegou-se a conclusões distintas.

O acórdão recorrido conclui que a não homologação de compensação pleiteada e o lançamento de ofício dos débitos não compensados são procedimentos distintos com enquadramento legal diverso que, sob a égide da legislação processual tributária, deve ter um tratamento específico para cada um deles, inclusive a aplicação da multa de lançamento de ofício. Admite outrossim a aplicação da multa isolada quando presente prejuízo no final do exercício.

Ao contrário, nos paradigmas há entendimento de que o julgamento de lançamentos de ofício derivados de negativa a pleito de restituição/compensação, por dependerem da solução que a final venha se dar no julgamento do direito creditório, não pode ser levado a termo senão após a solução dada ao direito creditório controvertido, bem como do não lançamento da multa isolada quando da ocorrência de prejuízo no final do exercício.

Cabe salientar que a demonstração de divergência em face da prejudicial de conexão com processo compensação em tramitação impossibilita a declaração de definitividade da decisão em relação às matérias de mérito, motivo que desnecessária a análise mais acurada da demonstração da divergência quanto ao demais itens, que poderão ser analisados pelo colegiado, caso superada a prejudicial.

Ante ao exposto, os acórdãos apresentados pelo BANCO ABN AMRO REAL S/A, ao meu ver, cumprem a exigência de demonstrar, fundamentadamente, a divergência de interpretação de lei tributária entre Câmaras do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valmir Sandri, Relator

O recurso especial de divergência tem por objeto uniformizar a jurisprudência quando, diante de situações fáticas análogas, diferentes colegiados diverjam quanto à interpretação a ser dada à legislação tributária aplicável

O Acórdão vergastado ostenta a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO - CSLL

Exercício: 1998, 2002, 2003

RECURSO DE OFICIO - Decisão de primeira instância pautada dentro das normas legais que regem a matéria e de conformidade com o que consta nos autos não merece qualquer reparo. Recurso de ofício a que se nega provimento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LIQUIDO – CSLL - A multa isolada aplicada no mês de janeiro de 1997 quando a infração foi apurada no mês de janeiro de 1998, constitui inexatidão material e deve ser cancelada. O percentual de multa isolada a ser aplicada nos demais períodos por falta de pagamento mensal de CSLL, é de 50% conforme disposto no artigo art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996 com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007 (retroatividade benigna).

CSLL - COMPENSAÇÃO INDEFERIDA - FALTA DE RECOLHIMENTO - Cabível o lançamento de ofício para cobrança de débitos não recolhidos que se tornaram exigíveis por indeferimento do pedido de compensação. O pedido de restituição/compensação pendente de julgamento em litígio administrativo e judicial não suspende o processo administrativo de lançamento da contribuição.

CSLL - COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA — DÉBITO LANÇADO DE OFÍCIO - PROCEDIMENTOS DISTINTOS - Ainda que relacionados, a não homologação de compensação pleiteada e o lançamento de ofício dos débitos não compensados são procedimentos distintos com enquadramento legal diverso que, sob a égide da legislação processual tributária, deve ter um tratamento específico para cada um deles, inclusive a aplicação da multa de lançamento de ofício.

CSLL - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - MOMENTO DA EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - Na hipótese de conversão de depósito judicial em renda da União, a extinção do crédito tributário ocorre no momento da conversão, conforme dispõe o artigo 156, inciso VI, do CTN que não se confunde com o disposto no inciso VII, do mesmo artigo (pagamento antecipado e a homologação do lançamento).

CSLL - MULTA ISOLADA - ANO-CALENDÁRIO COM BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DA CSLL - A multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou a diferença de CSLL devida e não recolhida conforme explicitado no artigo 44 da Lei nº 9.430/96. A CSLL devida pelo contribuinte surge quando é apurado o lucro líquido ao final de cada ano-calendário e, portanto, improcede a aplicação de penalidade por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa quando a empresa apura base de cálculo negativa em sua escrita fiscal ao final do exercício.

O primeiro item a respeito do qual o Recorrente afirma ocorrer dissídio jurisprudencial está identificado como “**Nulidade da decisão em face da prejudicialidade. Conexão com processo de compensação em tramitação**”.

A pretensão do contribuinte, deduzida em seu recurso voluntário, era de que o julgamento deste processo deveria ter sido sobrestado até que houvesse decisão final, proferida nos autos do processo nº 16327.001495/2002-11, onde se discutia a restituição.

O Relator do voto condutor do Acórdão 108-09725/2008, ora recorrido, assentou que a suspensão requerida, “*não tem sido acolhida pela jurisprudência administrativa*”. Aduziu que “*quando um litígio depende do deslinde de outro litígio, é usual o julgamento dos dois litígios, simultaneamente*”, e que “*o artigo 151 do Código Tributário Nacional não contempla a suspensão da exigibilidade do crédito tributário nos moldes sugeridos pela recorrente*”. Assim, na mesma sessão (18/09/2008), foram julgados os dois processos, que resultaram nos acórdãos 108-09724 e 108-09724, este observando o quanto decidido no anterior.

No presente recurso especial alega o Recorrente que seria imperiosa a determinação de sobrestamento do atual processo até que houvesse decisão final proferida nos autos do processo relativo à restituição, alegando divergência com o decidido pela Quinta e

pela Sétima Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, mediante os Acórdãos 105-14270 e 107-08.101.

O primeiro dos paradigmas referidos, conforme transcrito na peça recursal, assim tratou o tema:

Acórdão N° 105-14270, sessão de 03 de dezembro de 2003.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO - SOBRESTAMENTO DA APRECIÇÃO DO LITÍGIO- Com fundamento no inciso IV, do artigo 265, do CPC, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, suspende-se o processo, quando a apreciação do mérito do litígio depender do julgamento de outra causa, ou da declaração da existência ou inexistência da relação jurídica, que constitua o objeto principal de outro processo pendente. Julgamento suspenso.

“ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, sobrestar a apreciação do litígio, até a prolação de uma nova decisão, pela instância inferior no Processo nº 13971.000401/00-06, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.¹ (negritos apostos)

O Acórdão nº 107-08101, sessão de 15 de junho de 2005

PAF - NORMAS PROCESSUAIS — RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO — QUESTÃO PREJUDICIAL — SOBRESTAMENTO DO FEITO — O julgamento de lançamentos de ofício derivados de negativa a pleito de restituição/compensação, por dependerem da solução que a final venha se dar no julgamento do direito creditório, não pode ser levado a termo senão após a solução dada ao direito creditório controvertido.

Neste processo discutia-se autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, vinculados a créditos de restituição e ressarcimento de IPI, cujos indeferimentos pela autoridade administrativa foram impugnados, não tendo ainda sido julgadas as respectivas impugnações.

Consta da parte dispositiva do voto condutor do referido paradigma:

Ora, a análise da insuficiência ou não dos pagamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS versados neste processo, é questão que depende, primeiramente, da análise acerca da existência dos créditos de IPI que, por ora, estão sendo discutidos, nos correspectivos processos administrativos na primeira instância.

¹ Na mesma sessão de 03 de dezembro de 2003 a Quinta Câmara, ao apreciar o recurso voluntário relativo ao processo nº 13971.000401/00-76, por meio do Acórdão nº 105-14.264; acolheu a preliminar de nulidade da decisão recorrida, por cerceamento do direito de defesa, sendo determinado a prolação de uma outra, na boa e

Daí afirmar-se que a discussão acerca da existência do crédito nos Pedidos de Restituição/Ressarcimento prejudica a discussão acerca da procedência ou improcedência das compensações efetuadas com base no crédito versado naqueles.

Em face de todo o exposto, voto por anular o v. Acórdão da E. 1º Turma da DRJ/CAMPINAS/SP, para que:

(i) os lançamentos sejam apartados, visando a formação de distintos processos;

(ii) feito o preparo dos distintos processos, que novo julgamento seja realizado; e, por fim,

*(iii) em razão da referida questão prejudicial, **que a remessa dos novos processos formados ao Conselho seja feita contemporaneamente à remessa, ao Colegiado Superior, dos processos formados em razão das manifestações de conformidade feitas pelo contribuinte** “(negritos apostos)*

Como se vê, os paradigmas não determinam o sobrestamento do processo **até decisão final** a ser proferida no processo do qual depende. O entendimento adotado nos dois paradigmas foi no sentido de sobrestar o julgamento do recurso até que haja decisão de primeira instância do processo que constitui prejudicial, a fim de permitir o julgamento conjunto. Portanto, não se configurou o alegado dissídio jurisprudencial.

Não conheço do recurso quanto a este item.

O segundo tema está identificado no Recurso Especial como **“Impossibilidade de lavratura do auto de infração”**.

Alega o Recorrente ser equivocada a afirmativa de que "A preliminar relativa à suspensão do litígio e inaplicabilidade da multa de lançamento de ofício não tem sido acolhida pela jurisprudência administrativa." Aduz que, “ao contrário do que diz o acórdão recorrido, as manifestações desse E. Conselho Administrativo demonstram que não seria sequer o caso de lavratura de auto de infração, e sim de execução fiscal, posto ter ocorrido a confissão do débito pelo sujeito passivo quando da declaração da compensação efetuada.”

Ocorre que essa matéria (impossibilidade de lavratura de auto de infração) não foi prequestionada. O excerto do voto, transcrito pelo Recorrente, trata de “inaplicabilidade da multa de lançamento de ofício”, e não de “impossibilidade de lavratura de auto de infração”.

Não conheço do recurso quanto a esse item.

O terceiro tema objeto de recurso especial é a **“Impossibilidade de Exigência da Multa de Ofício”**.

Essa questão foi argüida no recurso voluntário como conseqüência da necessidade de sobrestamento do julgamento do recurso voluntário. A conferir:

“22- Tal medida, ao invés de representar afronta ao princípio da oficialidade dos atos administrativos, como pretende fazer crer o v. acórdão recorrido, somente prestigiará o princípio da economia processual e da estabilidade das relações jurídicas, inexistindo, portanto, qualquer óbice que impeça este E. Conselho de sobrestar o julgamento do presente recurso

voluntário até a decisão definitiva no Processo nº 16327.001495/2002-11.

23. *Confira-se, a propósito, o entendimento deste E. Conselho sobre o assunto:*

"PAF NORMAS PROCESSUAIS - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO — QUESTÃO PREJUDICIAL — SOBRESTAMENTO DO FEITO — O julgamento de lançamentos de ofício derivados de negativa a pleito de restituição/compensação, por dependerem da solução que a final venha se dar no julgamento do direito creditório, não pode ser levado a termo senão após a solução dada ao direito creditório controvertido". (1º CCMF, 7ª Câmara, Recurso nº 143888, Rel. Cons. Natanael Martins, julgado em 15/06/2005)

24. *Nesse contexto, indeclinável a exclusão da multa de ofício aplicada no lançamento em testilha, seguindo-se daí o sobrestamento do presente feito até o definitivo julgamento acerca do mérito do direito creditório discutido no Processo nº 16327.001495/2002-11."*

O Acórdão vergastado assim enfrentou a questão:

A preliminar relativa à suspensão do litígio e inaplicabilidade da multa de lançamento de ofício não tem sido acolhida pela jurisprudência administrativa. Quando um litígio depende do deslinde de outro litígio, é usual o julgamento dos dois litígios, simultaneamente. }

O litígio judicial que gerou o depósito judicial e sua conversão em renda da União diz respeito a dedutibilidade da PDD — Provisão para Devedores Duvidosos e, portanto, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário refere-se a CSLL incidente sobre aquela provisão indedutível e não a direito restituição ou compensação.

Mesmo que o litígio judicial versasse sobre a restituição ou compensação de CSLL, a jurisprudência vem preconizando a coexistência dos dois processos: pedido de compensação e lançamento de ofício, conforme a ementa abaixo transcrita:

CSLL. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. DÉBITO LANÇADO DE OFÍCIO. PROCEDIMENTOS DISTINTOS. Ainda que relacionados, a não homologação da compensação pleiteada e o lançamento de ofício dos débitos não compensados são procedimentos distintos com enquadramento legal diverso que, sob a égide a legislação processual tributária necessitam contestação específica Para cada um deles." (Ac. 103-23.384, de 05/03/2008).

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. Apurada falta ou insuficiência do recolhimento da COFINS, face à glosa de créditos utilizados na sua compensação, impõe-se a cobrança dos valores devidos via lançamento de ofício.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. Com o lançamento devem ser exigidos a multa de ofício e os juros de mora a ele concernentes, descabendo

oferecer a opção pela multa de mora quando o contribuinte não faz jus ao benefício estabelecido no art. 47 da Lei nº 9.430/1996. Recurso negado." (Ac. 202-18.545, de 23/11/2007).

MULTA DE OFÍCIO. AÇÃO JUDICIAL CRÉDITO EXIGÍVEL A propositura, pura e simples, de medida judicial não afasta a exigência do tributo e nem impede a aplicação de penalidade até o trânsito em julgado da sentença, por absoluta falta de previsão legal. A falta de recolhimento do tributo exigível enseja a aplicação da multa ofício. Recurso negado." (Ac. 201-78.598, de 10/08/2005).

Na recurso especial, pondera o Recorrente que “*inviável seria a exigência da multa de lançamento de ofício que a r. decisão de fls. julgou ser devida, uma vez que os valores não homologados pelo despacho decisório não se inserem nas hipóteses previstas no art. 18 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, que foi objeto de conversão na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e que já se encontrava em pleno vigor quando da apresentação do pedido de compensação.*” E invoca os Acórdãos 103-22131 e 108-09525 como paradigmas para evidenciar o dissídio jurisprudencial.

Ocorre que em momento algum foi questionada a aplicabilidade retroativa do art. 18 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e que alterou a norma contida no art. 90 da MP 2.158-35, de 2001 (até porque o lançamento não foi feito com base no referido art. 90). Portanto, trata-se, também, de matéria não prequestionada, o quê, nos termos do § 3º do art. 67 do Regimento, impede seu conhecimento.

O quarto tema diz respeito à alegação de “**Impossibilidade de exigência da multa isolada**”.

A multa foi mantida, pelo voto de qualidade, com base nos seguintes fundamentos:

“Como relatado, a recorrente sustenta que a exigência é descabida porque ao final daquele ano-calendário de 2002, foi apurada base de cálculo negativa da CSL. Em reforço a seus argumentos transcreveu ementas de acórdãos da Terceira e da Quinta Câmaras deste Primeiro Conselho.

O Voto Vencido defende o entendimento de que a multa isolada de que trata o artigo 44 da Lei nº 9.430/96 só pode ser lançada sobre o valor do tributo, que se materializa apenas ao final do ano-calendário.

Citando acórdão da CSRF adota o posicionamento de que "improcede aplicação de penalidade pelo não-recolhimento de estimativa quando a empresa apura base de cálculo negativa em sua escrita fiscal ao final do exercício"

É certo que a jurisprudência da CSRF é um sinalizador para o Conselho, mas não vincula o julgador, mesmo porque a jurisprudência é dinâmica, modificando-se ao longo do tempo.

Relembro palestra do Ministro José Carlos Moreira Alves em que esclarecia que: "A decisão do STF não era a última porque era a melhor, mas sim que a era a melhor porque era a última".

O mesmo pode ser dito da CSRF.

Relembro jurisprudência antiga desta Câmara:

*"MULTA ISOLADA — ANO-CALENDÁRIO DE 1997 - Pessoa jurídica obrigada ao regime por estimativa, que deixa de recolhê-la, e apura prejuízo ;e base negativa no ano-calendário, incide na penalidade prevista no inciso IV, § 1º do artigo 44 da Lei 9.430/96." (Acórdão 108-06004, de 22/02/2000, relato do Conselheiro Mário Junqueira Franco Júnior) *

Recentemente este mesmo entendimento foi adotado pela Oitava Turma Especial:

"MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS - FALTA DE ESCRITURAÇÃO DO BALANÇO/BALANCETE DE SUSPENSÃO/REDUÇÃO falta de recolhimento mensal do IRPJ por estimativa enseja a aplicação de multa isolada, no Caso de a contribuinte, optante pelo lucro real anual, deixar de transcrever no Livro Diário os balanços/balancetes de redução/suspensão, ainda que tenha apurado prejuízo no final do ano calendário."

(Acórdão 198-0001, de 15/09/2008, Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa relator designado para voto vencedor).

Em síntese, entendo que a exigência de multa isolada em questão tem previsão legal mesmo para os caso em que apurada base de cálculo negativa ao final do ano-calendário.

Isto posto, manifesto-me por NEGAR provimento ao item de multa isolada para ao ano de 2002, acompanhando o relator para os 'demais itens.

Alega o contribuinte que a interpretação dada pelo acórdão recorrido difere da abraçada por outros colegiados. E argumenta:

30. Com efeito, a multa isolada de que trata o art. 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96 deve ser imposta ao contribuinte que, sujeito à tributação pelo lucro real e optante pela sistemática de pagamentos mensais, deixa de efetuar os recolhimentos estimados do IRPJ e da CSLL, apurados na forma do artigo 2º da referida Lei.

31. Entretanto, nos casos em que o principal é devido, e o crédito tributário é constituído através de lançamento de ofício, não se aplica a multa isolada, mesmo que se trate de contribuinte sujeito à tributação pelo lucro real e optante da sistemática de apuração mensal dos tributos. Isso porque não se pode admitir a imposição de duas penalidades sobre um mesmo fato, sob pena de ilegalidade e desproporcionalidade.

32. Em outras palavras, aceitar a imposição cumulada das duas espécies de multa tomaria a multa devida em relação aos créditos tributários constituídos por lançamento de ofício tão gravosa quanto aquela imposta aos contribuintes que praticam infrações qualificadas pela prática de condutas simuladas ou fraudulentas. Definitivamente, essa não é a hipótese dos autos.

33. *Com efeito, a multa prevista no art. 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96 é, por definição e pela sua própria denominação, isolada, não devendo ser imposta cumulativamente a nenhuma outra penalidade, como reconhece a jurisprudência do Conselho de Contribuintes, há muito sedimentada.*

Indica como paradigmas os acórdãos 101-96699 e 107-08094, ementas a seguir transcritas:

Nº 101-96699

MULTA ISOLADA — NÃO CUMULATIVIDADE COM A MULTA DE OFÍCIO — Se aplicada a multa de ofício ao tributo apurado em lançamento de ofício, a ausência de anterior recolhimento mensal, por estimativa, do IRPJ ou CSLL não deve ocasionar a aplicação cumulativa da multa isolada, já que esta somente é aplicável de forma isolada, de modo a se evitar a dupla penalização sobre a mesma base de incidência.

Nº 107-08094

MULTA ISOLADA PENALIDADE. FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOB BASE ESTIMADA. Não cabe a aplicação concomitante da multa de ofício proporcional à CSLL exigida e da multa isolada por falta de recolhimento da estimativa, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, § 1º, inciso IV, quando calculada sobre os mesmos valores, apurados em procedimento fiscal. Deve ser excluída a exigência da multa isolada.

Aduz que a Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou a jurisprudência sobre a matéria, mencionando os julgados abaixo:

APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA — Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Assim, a primeira conduta é meio de execução da segunda. A aplicação concomitante de multa de ofício e de multa isolada na estimativa implica em penalizar duas vezes o mesmo contribuinte pela imputação de penalidades de mesma natureza, já que ambas estão relacionadas ao descumprimento de obrigação principal que, por sua vez, consubstancia-se no recolhimento de tributo. Recurso especial provido. (CSRF, 1ª Turma, Recurso nº 101132-980, Rel. Cons. Karem Jureidini Dias, j. 15/04/2008)

"MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO CONCOMITÂNCIA MESMA BASE DE CÁLCULO — A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art.44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo." (CSRF, Turma, Recurso nº 102151-060, Rel. Cons. Janine Zancanaro da Silva, j. 04/03/2008)

Há, no mínimo, três correntes de entendimento no CARF, quanto à questão da multa isolada sobre estimativas não recolhidas.

Num extremo, uma corrente que entende que a imposição da multa independe do resultado apurado no encerramento do exercício financeiro, devendo ser aplicada sempre sobre o valor da estimativa não recolhida..

Numa posição intermediária uma corrente cujo entendimento tem prevalecido, no sentido de que, depois do encerramento do ano-calendário, não cabe a aplicação concomitante da multa de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço.

Uma terceira corrente, na qual me incluo, que entende que, encerrado a ano calendário, não mais cabe aplicar a multa isolada por falta ou insuficiência de estimativas, pois essas ficam absorvidas pelo tributo incidente sobre o resultado anual.

O acórdão recorrido insere-se na primeira corrente, e os paradigmas indicados, na segunda.

Observa-se que os julgados trazidos para sustentar a divergência (bem como de todos os que afastam a multa isolada sobre as estimativas) se dirigem a situação fática em que a aplicação concomitante da multa isolada por falta de recolhimento das estimativas com a multa sobre o resultado anual representa dupla incidência da multa sobre uma mesma base de cálculo. A estimativa seria medida preparatória, e o tributo devido, afinal, seria apenas o apurado na declaração de ajuste. Explicando melhor:

Suponha-se que, em procedimento de fiscalização, o auditor fiscal constate que em determinado mês do ano-calendário fiscalizado, (março, por exemplo) o contribuinte deixou de contabilizar receitas em montante de 1.000 unidades monetárias, as quais não foram computadas, quer para a apuração da estimativa relativa ao mês de março, quer para a apuração do tributo devido no ajuste anual. Suponha-se, ainda, que ao final do ano-calendário o contribuinte declarou prejuízo fiscal (ou base negativa de CSLL) de 500 unidades monetárias.

Diante desse fato, a autoridade fiscal lavra autos de infração para exigir os tributos devidos na declaração de ajuste em razão da receita omitida (500 + multa de ofício de 75% sobre 500) e multa isolada em razão da estimativa de março não paga (75% de 1000).

Segundo o entendimento predominante no CARF, (e que é o consubstanciado nos acórdãos trazidos como paradigmas), em casos como esse cabe apenas a aplicação da multa (juntamente com o tributo) sobre a diferença relativa à declaração de ajuste, devendo ser afastada a multa isolada.

A situação fática objeto deste processo, contudo, difere das analisadas nos julgados indicados como paradigmas. Não está havendo concomitância de aplicação de multa isolada sobre a falta ou insuficiência de estimativas e multa de ofício sobre diferença de tributo relativo ao mesmo ano-calendário.

O auto de infração objeto deste litígio está exigindo:

a) CSLL no montante de R\$ 5.579.314,71, com multa de 75%, por insuficiência de recolhimento no ajuste realizado no ano-calendário de 2001, oriunda de estimativa recolhida a menor no mês de dezembro de 2001, devido ao não reconhecimento da existência de direito creditório utilizado para sua compensação;

b) multa isolada pela insuficiência de recolhimento de valores de CSLL devidos a título de estimativa, relativa aos meses de janeiro de 1997 (R\$ 11.172,93), janeiro de 2002 (R\$ 309.556,87) e março de 2002 (R\$ 1.474.174,25), também em decorrência do não reconhecimento da existência de direito creditório utilizado para sua compensação.

Como se vê, não há concomitância entre de multa de ofício relativa a diferença de tributo (que se refere ao ano-calendário de 2001) e multa isolada sobre estimativas não pagas ou pagas a menor nesse mesmo ano-calendário, pois as multas isoladas incidiram sobre estimativas dos anos-calendário de 1997 e 2002.

Não se configurou, portanto, o dissídio jurisprudencial.

O quinto tema levantado no recurso especial está identificado como **“Possibilidade de compensação de créditos decorrentes da conversão em renda da União de valor superior ao da obrigação tributária”**

O voto condutor do acórdão guerreado assim enfrentou a questão:

(...), a recorrente afirma que o saldo negativo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido que deu origem à presente lide tem origem no depósito judicial que foi convertido em renda da União Federal, em 20 de setembro de 1996 e conforme cópia de DARF, anexada a fl. 360, do processo nº 16327.001495/2002-11.

O depósito judicial estava vinculado ao processo nº 95.0057453-5 em primeira instância na 5ª Vara da Justiça Federal da Capital de São Paulo e, posteriormente recebeu o nº 2000.03.99.010511-6, no Tribunal Regional Federal da 3ª Região e discutia a dedutibilidade de PDD — Provisão para Devedores Duvidosos.

O principal argumento exposto pela recorrente é o de que a conversão de depósito judicial em renda da União não foi computada pela mesma a título de pagamento indevido e que teria direito a restituição ou compensação, mas sim como CSLL paga no mês de setembro de 1996 e, conseqüentemente, a contribuição paga deveria ser computada na recomposição do saldo credor ou devedor da mesma CSLL, ao fim do ano-calendário de 1996.

Este argumento não resiste a uma análise superficial.

(...)

Repito, o valor correspondente à conversão de depósito judicial em renda da União só pode ter uma única destinação: quitação da CSLL que deixou de pagar em virtude da concessão da liminar; em Mandado de Segurança relacionada tom a dedutibilidade da PDD — Provisão para Devedores Duvidosos e, portanto, não pode ser considerado pagamento, indevido ou

maior que o devido ou equiparar-se a recolhimento mensal ou saldo credor de períodos anteriores.

Por consequência, o sujeito passivo não tem o direito de pleitear a restituição e nem a compensação da CSLL a título de pagamento indevido ou a maior.

Para justificar o recurso especial, o Recorrente invoca os acórdãos 202-81038, 202-11495 e 202-11404, cujas ementas expressam :

"DEPÓSITO JUDICIAL - CONVERSÃO EM RENDA —FORMA DE PAGAMENTO DE TRIBUTOS — O depósito judicial, se convertido em renda da União Federal, é forma de quitação de débitos tributários, permitindo que os valores sejam restituídos ao contribuinte no caso de inconstitucionalidade." (AC. 201-81038, processo nº 13502.000453/2002-05)

"DEPÓSITO JUDICIAL - CONVERSÃO EM RENDA – PAGAMENTO INDEVIDO - O depósito judicial, cujo valor convertido em renda for superior à obrigação tributária que deveria ser adimplida, pode ser objeto de restituição em processo específico. Inapropriada a apreciação dessa matéria nos autos do Processo Administrativo Fiscal cujo objeto seja a revisão do ato administrativo do lançamento de crédito tributário, ainda que tal ato seja julgado improcedente." (AC. 202-11498, processo nº 10580.005850/96-07, Conselheiro Luiz Roberto Domingo). (grifamos)

"FINSOCLAL —LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO — DEPÓSITO JUDICIAL — CONVERSÃO EM RENDA — PAGAMENTO INDEVIDO — O depósito judicial, cujo valor convertido em renda for superior à obrigação tributária que deveria ser adimplida, pode ser objeto de restituição em processo específico. Inapropriada a apreciação dessa matéria nos autos do Processo Administrativo Fiscal cujo objeto seja a revisão do ato administrativo do lançamento de crédito tributário, ainda que tal ato seja julgado improcedente." (AC. 202-11404, processo nº 10930.000597/93-63, Rel. Luiz Roberto Domingo).

Também aqui o Recorrente não logrou demonstrar dissídio jurisprudencial. Em momento algum o acórdão vergastado manifestou entendimento de que depósito judicial que seja convertido em renda em valor superior à obrigação tributária que deveria ser adimplida não pode ser objeto de restituição, como afirmam os julgados trazidos como paradigmas. O que restou assentado foi que, no caso concreto, o valor correspondente à conversão de depósito judicial em renda da União destinou-se a quitar a CSLL que deixou de pagar em virtude da concessão da liminar; em Mandado de Segurança relacionada com a dedutibilidade da PDD — Provisão para Devedores Duvidosos, não representando pagamento indevido ou maior que o devido.

Finalmente, o sexto tema objeto de recurso especial diz respeito à **prescrição do Direito de Pleitear Restituição/ Compensação.**

Quanto a essa matéria, o acórdão guerreado traz a seguinte ementa:

CSLL - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - MOMENTO DA EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - Na hipótese de conversão de depósito judicial em renda da União, a extinção do crédito tributário ocorre no momento da conversão, conforme dispõe o artigo 156, inciso VI, do CTN que não se confunde com o disposto no inciso VII, do mesmo artigo (pagamento antecipado e a homologação do lançamento

Alega o Recorrente que a interpretação abraçada pela Oitava Câmara não se coaduna com as decisões do CARF, mencionando os seguintes acórdãos:

"SALDO NEGATIVO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. O procedimento de homologação do pedido de restituição/compensação consiste fundamentalmente em atestar a regularidade do crédito, ainda que tal análise implique em verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos, respeitado apenas o prazo de homologação tácita da compensação requerida. Publicado no D.O.U nº226 de 20/11/2008." (Recurso n. 155970; P.A. 13811.001924/00-77; 3º Câmara do 1º Conselho; Data da Sessão 18/9/2008; Acórdão n. 103-23571)

"PIS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE CRÉDITO NÃO OPERADA. CONTAGEM REGRESSIVA DO PRAZO DE 10 ANOS (5 + 5) A PARTIR DA PROTOCOLIZAÇÃO DO PEDIDO. ENTENDIMENTO DO STJ NA /VIA TERIA. Não há que se falar em prescrição quando não se tenha operado 'homologação do lançamento pelo Fisco. O prazo quinquenal de decadência (artigo 168, 1, do CTN) conta-se a partir da ocorrência do fato gerador, que esgotado dá ensejo à contagem do quinquênio conferido para que a Fazenda Pública homologue o lançamento realizado pelo contribuinte (§ 4º do artigo 150 do CTN). Decadência não operada. Prescrição inaplicável à situação." (2º CC MF, 3ª Câmara, RV nº 124737, Rel. Cons. César Piantavigna, j. 17/05/2005)

"FINSOCIAL — RESTITUIÇÃO — COMPENSAÇÃO — DECADÊNCIA. No caso de lançamento por homologação, sendo esta tácita, na forma da lei, o prazo decadencial só se inicia após decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, a partir da homologação tácita do lançamento. Estando o tributo em tela sujeito a lançamento por homologação, aplicam-se a decadência e a prescrição nos moldes acima delineados. Recurso Voluntário provido." (3º CC MF, 2ª Câmara, RV nº 136252, Rel. Cons. Marcelo Ribeiro Nogueira, j. 12/09/2007)"

Mais uma vez não restou configurado o dissídio jurisprudencial. O acórdão recorrido não afirma a não aplicação da tese dos “cinco mais cinco” para os casos de lançamento por homologação, como defendido nos paradigmas. O que restou assentado foi que “a tese da prescrição do direito de pleitear a restituição em 10 (dez) anos aplica-se tão somente aos casos de tributos a serem lançados na modalidade de lançamento por homologação prevista no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional” E que, no caso concreto, “o suposto direito creditório tem origem na conversão de depósito judicial em renda da União e não em pagamento indevido de tributos ou contribuições antecipados para homologação posterior”.

Por todo o exposto, não conheço do recurso especial.

Processo nº 16327.001934/2006-10
Acórdão n.º **9101-001.917**

CSRF-T1
Fl. 9

Sala das Sessões, em 14 de maio de 2014.

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri

CÓPIA