



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº	16707.001289/2005-80
Recurso nº	147.632 Voluntário
Matéria	CSLL - Exs.: 2002 a 2005
Acórdão nº	108-09.564
Sessão de	06 de março de 2008
Recorrente	GUARARAPES CONFECÇÕES S.A.
Recorrida	3ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004.

Ementa: MULTA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA – CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO ACOMPANHANDO EXIGÊNCIA DE TRIBUTO – COMPATIBILIDADE – A falta de recolhimento da CSL sobre a base de cálculo estimada por empresa que optou pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa de ofício isolada, de que trata o inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96. O lançamento é compatível com a exigência da contribuição apurada em procedimento fiscal, acompanhada da correspondente multa de ofício.

MULTA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA - A falta de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro calculada por estimativa, sujeita a contribuinte à imposição da multa prevista no art. 44 § 1º inciso IV da Lei nº 9.430/96.

Recurso Voluntário Negado.

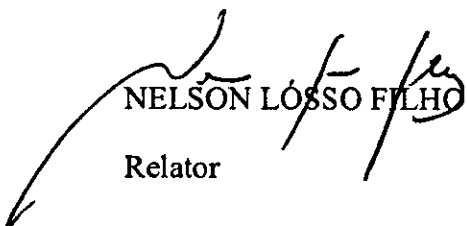
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GUARARAPES CONFECÇÕES S.A.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Orlando José Gonçalves Bueno, Valéria Cabral Géo Verçoza, Cândido Rodrigues Neuber e Karem Jureidini Dias.



MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente



NELSON LÓSSO FILHO

Relator

FORMALIZADO EM: 23 ABR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR (Suplente Convocado). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros MARIAM SEIF e JOÃO FRANCISCO BIANCO (Suplente Convocado).



Relatório

Retorna o processo a julgamento nesta Câmara após a anulação do acórdão de primeira instância n.º 12.553 da DRJ em Recife, PE, pelo acórdão n.º 108-08.915, da sessão de 26/07/06, pela ocorrência de cerceamento ao direito de defesa.

Para reavivar a memória dos meus pares acerca da matéria objeto do litígio, leio em sessão o relatório e voto que motivou a declaração de nulidade naquela oportunidade, evitando, com isso, a reprodução de ato processual já constante dos autos.

(Leitura em sessão do relatório e voto de fls. 608/614).

Sobreveio o Acórdão n.º 11-18.550 da 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Recife, fls. 619/629, prolatado em 30 de março de 2007, que considerou procedente em parte o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

"Assunto: Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA MENSAL;

Cabível a multa isolada decorrente do cálculo da base estimada mensal. Esta multa não se confunde com a multa de ofício aplicada sobre a contribuição não recolhida no final de seu período de apuração, pois tais penalidades incidem sobre bases de cálculo distintas, associadas, assim, a condutas diferentes.

Assunto; Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

MULTA ISOLADA. RETROAÇÃO DE LEGISLAÇÃO MENOS GRAVOSA: *Aplica-se ao fato pretérito, objeto de processo ainda não definitivamente julgado, a legislação que imponha penalidade menos gravosa do que a prevista na legislação vigente ao tempo da sua prática.*

ACÓRDÃO ANULADO PELO CONSELHO DE CONTRIBUINTES; *Cabe proferir novo acórdão atinente a processo cuja decisão de primeira instância foi anulada pelo Conselho de Contribuintes.*

Lançamento Procedente em Parte."

Cientificada em 11 de maio de 2007, AR de fls. 639, e novamente irredigida com o novo acórdão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolado em 11 de maio de 2007, em cujo arrazoado de fls. 643/660 alega, em apertada síntese, o seguinte:



1- o auto de infração promoveu o lançamento da CSL devida nos anos de 2001 a 2004, aplicando a multa isolada de 75% conjuntamente com a multa de ofício, também de 75%, reduzida a 50% pelo acórdão da DRJ;

2- em relação à CSL cobrada, bem como à multa de ofício e os respectivos juros, a contribuinte requereu parcelamento;

3- as multas de ofício e isolada incidiram sobre as mesmas bases de cálculo, a CSL devida, sendo aplicados os percentuais de 75% e 50%, conforme demonstrativos elaborados pelo auditor autuante às fls. 111 e 118 e no auto de infração, às fls. 13 e 16;

4- os balancetes de Suspensão/Redução traduzem a CSL devida e não apenas uma mera estimativa. Pode-se concluir que os montantes, tanto das bases de cálculo, quanto da própria contribuição, coincidem no final de cada ano-calendário;

5- os dispositivos autorizadores de ambas as penalidades devem ser interpretados de forma sistemática, sob pena da cláusula penal ultrapassar o valor da obrigação principal, constituindo-se num autêntico *bis in idem* punitivo, em detrimento do princípio da não propagação das multas e da não repetição da sanção tributária;

6- o artigo 44 da Lei nº 9.430/96 previa em seus incisos I e II apenas duas multas: a de 75%, nos casos de ausência de pagamento e de recolhimento da contribuição após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, e a de 150%, nos casos de sonegação, fraude ou conluio;

7- da inteligência do artigo citado, denota-se que a norma prevê cobrança de duas únicas multas de ofício, 75% e 150%, determinando, nos incisos I a IV do § 1º, a sua forma de cobrança, que poderá ser feita isoladamente, na hipótese de contribuição a pagar, ou conjuntamente com o tributo, no caso do seu não pagamento;

8- entender de forma diversa seria o mesmo que reconhecer que a Recorrente teria cometido duas infrações distintas, o que no caso não ocorreu. A infração imputada à empresa é única, qual seja, deixar de efetuar o recolhimento da CSL apurada em 31 de dezembro de cada ano. A base de cálculo da multa é a mesma, pois a aplicação da multa decorre do não recolhimento da CSL em relação a um mesmo exercício fiscal;

9- a multa isolada é indevida por não ter a recorrente optado propriamente pelo regime de estimativa para a CSL, tendo sido sua conduta pautada pela observância das normas que lhe eram aplicáveis diante da situação fática estabelecida;

10- os julgadores para manterem o lançamento, partiram da premissa equivocada de que a contribuinte estava obrigada a apurar e recolher as estimativas mensais da CSL com base nos balancetes de suspensão;

11- o artigo 2º da Lei nº 9.430/96 prescreve que o contribuinte sujeito à tributação pelo lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto sobre a base de cálculo estimada, mediante a aplicação de alíquota sobre a receita bruta auferida mensalmente;

12- não efetuou qualquer opção relativamente ao regime da CSL no período de 2001 a 2004, por entender que se encontrava amparada por decisão judicial transitada em julgado, a qual havia declarado a inconstitucionalidade da exigência da contribuição;



13- sempre pagou o IRPJ e, atualmente, a CSL, mensalmente, com base no lucro líquido acumulado do período, por meio de balancetes de suspensão/redução;

14- embora seu entendimento estivesse amparado em medidas judiciais com sentenças transitadas em julgado, devido a uma alteração da jurisprudência foi obrigada ao pagamento da contribuição, parcelando os valores relativos a 2001 e 2004;

15- os fatos retratados nos autos não se coadunam com a hipótese legal para incidência da multa isolada, onde empresas fazem o recolhimento mensal com base na estimativa, aplicando determinado percentual à receita bruta, 1,6%, 8%, 16% e 32%, pois a autuada sempre pagou seu imposto de renda com base no balanço de redução/suspensão;

16- a improcedência do lançamento da multa isolada nos meses de janeiro a dezembro, pois os fatos geradores constantes do auto de infração ficaram definidos como sendo 31 de dezembro de cada ano;

17- se o lançamento da Contribuição Social não ocorreu nos meses de janeiro a dezembro, mas em 31 de dezembro de cada ano, a cobrança da multa isolada tornou-se incabível e ilegal, porquanto inexistente a cobrança do principal naqueles meses;

18- não foi adotada nos autos a base de cálculo pressuposta como válida pelo Fisco, o imposto apurado sob o regime de estimativa, conforme previsto no artigo 2º da Lei nº 9.430/96, a aplicação de percentual sobre a receita bruta auferida mensalmente;

19- a incidência da multa isolada foi sobre o lucro líquido acumulado ajustado, contrariando o referido artigo 2º, sendo a mesma base sobre a qual foi aplicada a multa de ofício, a totalidade do tributo devido, calculado segundo o regime do lucro real determinado por balancetes de suspensão/redução;

20- para reforçar seu entendimento, transcreve excerto de textos de juristas e ementas de acórdãos deste Conselho.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

A empresa foi autuada por falta de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro apurada nos anos-calendário de 2001 a 2004, com a imposição da multa de ofício de 75%, como também a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas.

Nos anos autuados a pessoa jurídica apresentou sua Declaração de Rendimentos, DIPJ, com opção pelo lucro real anual, recolhendo as estimativas do IRPJ com base em balancete apurado mensalmente. A fiscalização levou em consideração esses balancetes para efetuar o lançamento da multa isolada da CSL.

A contribuinte acatou o lançamento da Contribuição Social, os juros de mora e a multa de ofício a ela relacionada, parcelando a exigência, discutindo nestes autos apenas a multa isolada, cujo percentual foi reduzido pelo acórdão de primeira instância para 50%. Portanto, a matéria em litígio diz respeito apenas à exigência da multa isolada, em virtude da falta de recolhimento de estimativas da CSL.

A imposição da multa isolada da Contribuição Social sobre o Lucro, em virtude da falta de recolhimento de estimativa, está sustentada no art. 44 § 1º IV da Lei nº 9.430/96.

Este dispositivo legal está assim redigido:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(Omissis)

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;

(Omissis)"

Por sua vez, o artigo segundo trata do recolhimento por estimativa, *in verbis*:

"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.

(Omissis)"

A Lei nº 9.430/96 alterou para trimestral o período de apuração da Contribuição Social sobre o Lucro. Manteve, no entanto, a possibilidade de a empresa sujeita à tributação com base no lucro real continuar efetuando pagamentos mensais por estimativa que, nesse caso, devem ser confrontados com a CSL apurada no final do ano.

O artigo 1º da citada Lei está assim redigido:

"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.

(Omissis)."

A recorrente, optante pela tributação do Imposto de Renda pelo lucro real anual nos anos-calendário de 2001 a 2004, conforme comprovam suas declarações de rendimentos pessoa jurídica, não efetuando recolhimentos com base na estimativa em relação aos valores da CSL, não apurando bases negativas por meio de balancetes de suspensão que pudessem justificar a falta de tal pagamento, como facultavam as disposições contidas na IN SRF 93/97, fica sujeita à multa isolada, estando perfeitamente caracterizada a situação prevista no art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430/96, supracitado.

O referido enquadramento legal determina a imposição de penalidade quando a contribuinte, sujeita à tributação pelo lucro real anual e ao pagamento mensal do tributo com base no valor estimado, deixa de fazê-lo. Assim, apesar de definida a base de cálculo da contribuição após a entrega da declaração de rendimentos, mesmo quando apurada base negativa no período, deve ser efetuado o lançamento da multa isolada em relação às parcelas estimadas não pagas, correspondente à CSL não recolhida.

No que tange à alegação apresentada pela autuada quanto à existência de dupla tributação sobre uma mesma base de cálculo, vejo que foram impostas sanções sobre fatos ou irregularidades tributárias distintas.

Apesar de a base ser idêntica, a multa de ofício foi aplicada em virtude da falta de recolhimento da CSL apurada no Balanço, já a multa isolada foi exigida em razão da falta de recolhimento da estimativa mensal a que a empresa estaria sujeita, caso tivesse procedido como recomendado pela legislação tributária.



Esta Câmara, por maioria de votos, alterando seu entendimento anterior, deliberou pela possibilidade da incidência sobre uma mesma base da multa isolada e da multa de ofício acompanhada do tributo. Os Acórdãos n.ºs 108-07.697 e 108-07.660 da sessão de 18 de fevereiro de 2004, da lavra do ilustre Conselheiro José Carlos Teixeira da Fonseca, cuja ementa a seguir transcrevo, traduz claramente este posicionamento.

"CSL – LANÇAMENTO DE MULTA ISOLADA – FALTA DE PAGAMENTO DE ESTIMATIVAS – CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO ACOMPANHANDO EXIGÊNCIA DE TRIBUTO – COMPATIBILIDADE – A falta de recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo estimada por empresa que optou pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa de ofício isolada, de que trata o inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96. O lançamento é compatível com a exigência da contribuição apurada ao final do ano-calendário, acompanhada da correspondente multa de ofício.

Recurso negado."

Do voto dos referidos acórdãos, por esclarecedor, transcrevo o seguinte excerto:

"Já participei de julgamentos nesta Câmara em que foi considerada incabível a aplicação concomitante da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas e da multa de ofício acompanhando exigência de tributo, que tiveram como base o mesmo valor apurado em procedimento fiscal.

Todavia, a maioria dos membros desta Câmara mudou recentemente seu posicionamento quanto à matéria, por entender que seria injusto dar-se tratamento mais benéfico ao contribuinte que deixou de pagar as estimativas e o tributo definitivo do que àquele contribuinte que apenas deixou de recolher as estimativas.

Porque seria exatamente isto que ocorreria ao comparar-se contribuintes com diferença de comportamentos, tendo um pago o tributo definitivo apurado ao final do ano-calendário e o outro não o fazendo.

Para o primeiro caso citado o Fisco lançaria apenas a multa isolada e para o segundo lançaria ambas as multas.

A permanecer o entendimento anterior no primeiro exemplo a multa isolada seria mantida e no segundo, exonerada.

Parece-me um contra-senso.

Da análise dos autos fica claro que, ao deixar de efetuar os recolhimentos por estimativa, o contribuinte incidiu em infração à legislação da CSL, sujeitando-se ao lançamento de ofício na forma do artigo 44, inciso I, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96.



A autuação incluiu também a exigência de contribuição apurada ao final do ano-calendário, acompanhada da correspondente multa de ofício. Esta porção do lançamento não é objeto do presente recurso, tendo sido parcialmente acatada pelo contribuinte e parcialmente exonerada em primeiro grau.

Ressaltando a mudança de entendimento da maioria desta Câmara, não vislumbro mais qualquer incompatibilidade na exigência de ambas as multas para um mesmo período.

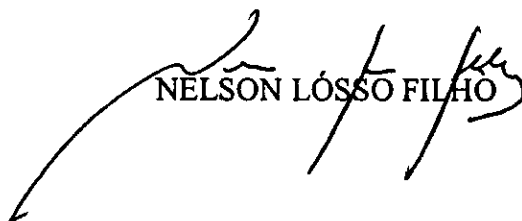
Portanto, entendo que o Acórdão recorrido não merece qualquer reparo e assim sendo, manifesto-me por NEGAR provimento ao recurso."

Incabível, ainda, a alegação da recorrente ao sustentar que não teria optado pelo regime de pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro por estimativas mensais, haja vista que ao se enquadrar na forma de tributação pelo Lucro Real anual, também ficou sujeita ao pagamento das estimativas mensais da CSL, com fulcro no artigo 28 da Lei nº 9.430/96.

Melhor sorte não tem a recorrente quando afirma que o Fisco errou ao tomar como base para a quantificação da multa isolada o valor de CSL apurado em balancete de suspensão/redução, porque ela está eleita pelo artigo 35 da Lei nº 8.981/95 e art. 2º da Lei nº 9.430/96, consolidados no artigo 230 do RIR/99, e disciplinada pela IN SRF nº 93/97 em seus artigos 10 a 13. Foi com as informações constantes dos referidos balancetes que a contribuinte recolheu estimativas mensais do IRPJ nos períodos autuados.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões-DF, em 06 de março de 2008.


NELSON LÓSSO FILHO