



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

Processo n° 19740.000346/2004-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-001.204 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de junho de 2014
Matéria CSSL
Recorrente SUL AMÉRICA CAPITALIZAÇÃO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1997, 1998

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSASIS.

O não recolhimento ou o recolhimento insuficiente dos valores de estimativas mensais sujeita a pessoa jurídica optante pela sistemática do lucro real anual à multa de ofício isolada estabelecida no artigo 44, inciso II, “b”, da Lei nº 9.430/1996, ainda que encerrado o ano-calendário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto e Fernando Luiz Gomes de Mattos.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva - Presidente

(assinado digitalmente)

Sergio Luiz Bezerra Presta - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Jorge Celso Freire da Silva, Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Antonio Bezerra Neto, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Mauricio Pereira Faro e Sérgio Luiz Bezerra Presta.

Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto parte do relato do órgão julgador de primeira instância administrativa constante do acórdão nº 12-14.193 proferido pela 7ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro-RJ, constante das fls. 451 e segs, até aquela fase:

“Trata o presente processo do auto de infração de fls. 316/320, lavrado no âmbito da Delegacia da Receita Federal de Fiscalização no Rio de Janeiro/RJ, por meio do qual está sendo exigido da interessada acima identificada, multa isolada relativa à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, no valor de R\$ 972.109,87, em virtude da falta de pagamento sobre as bases de cálculo estimadas, com base em balanços de redução ou suspensão, referente aos meses de novembro/1997 (parte), julho/1998 e dezembro/1998.

Anexo ao auto de infração encontra-se o Termo de Verificação Fiscal de fls. 304/314, do qual transcreve-se os seguintes trechos que elucidam as razões da presente autuação:

‘Cumpre registrar que os autos de infração de multa isolada ora lavrados guardam conexão com o auto de CSLL objeto do processo fiscal número 10768.014791/2001-26, visto que as multas lançadas nos primeiros tomaram por base a contribuição social apurada neste último. Em decorrência, decisões proferidas em recursos eventualmente interpostos contra o auto de contribuição social podem influenciar os autos de multa isolada,’ (fls. 315)

‘Efetuamos o lançamento de ofício das multas isoladas apuradas no demonstrativo de fls. 304/305, sendo parte exigível e parte com exigibilidade suspensa. O lançamento objeto do presente Termo, formalizado neste processo 19740.000346/2004-60, refere-se à parcela lançada sem suspensão. A parcela do lançamento efetuada com suspensão de exigibilidade foi objeto de auto próprio formalizado no processo fiscal número 19740.000345/2004-60. (fls 214). - grifei

Quanto ao processo principal, 10768.014791/2001-26, as razões da autuação estão resumidamente descritas no Acórdão 7.800, de 09 de junho de 2.005, proferido pela 3ª Turma desta Delegacia, cuja cópia anexou-se aos autos às fls. 426/428, do qual transcreve-se parte do seu relatório:

‘O lançamento foi efetuado em virtude de, em ação fiscal, terem sido apuradas as infrações abaixo:

1- ADIÇÕES. DIFERENÇA IPC/BTNF. Falta de adição ao lucro líquido, para determinação da base de cálculo da CSLL, da despesa de depreciação correspondente à diferença de correção monetária IPC/BTNF, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 511/525.

Enquadramento legal: art. 2º e §§, da Lei 7.689/1988; art. 41, do Decreto 332/1991; art. 57, caput, § 3º e § 4º, da Lei 8.981/1995; art. 19, § único, da Lei 9.249/1995, alterado pelo art. 2º da EC 10/1996; arts. 1º e 2º, da Lei 9.316/1996; art. 28, da Lei 9.430/1996; art. 7º, da MP 1.807/1999.

2- COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES. A planilha apresentada pelo interessado indica compensação apurada conforme ação judicial e não conforme legislação vigente, como descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls. 511/525.

Enquadramento legal: art. 2º e §§, da Lei 7.689/1988; IN 198/1988; art. 41, do Decreto 332/1991; arts. 5º e 6º da IN67/1992; arts. 57, caput, §3º e §4º, e 58, da Lei 8.981/1995; art. 16, da Lei 9.065/1995; art. 19, § único, da Lei 9.249/1995, alterado pelo art. 2º da EC 10/1996; arts. 1º e 2º, da Lei 9.316/1996; art. 28, da Lei 9.430/1996.'

Com relação ao processo 10768.014791/2001-26, a 3ª Turma desta DRJ, conforme consta no acórdão acima referenciado, decidiu DEIXAR DE CONHECER da impugnação e DECLAROU definitivamente constituído na esfera administrativa o crédito tributário lançado, cuja cobrança deveria ter continuidade, nos termos do Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 3 de 14/02/1996, salvo se a exigibilidade estivesse suspensa de acordo com o disposto no art. 151, incisos II, IV ou V, ou extinta, na forma do art. 156, inciso VI, todos do Código Tributário Nacional.

Inconformada, a interessada apresentou, em 29/10/2004, a impugnação de fls. 324/342, instruída com os documentos de fls. 343/424, alegando, em síntese, que:

- o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário decaiu, posto o lançamento ter se dado em setembro de 2004, mas referir-se a fatos geradores ocorridos de novembro de 1997 a outubro de 1998;

- os tribunais administrativos e judiciais vem decidindo que o prazo decadencial para lançamento da CSLL e dos demais tributos sujeitos a lançamento por homologação é de cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, a teor do disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, citando jurisprudência e doutrina;

- os débitos constituídos não observaram os efeitos das deduções concedidas no processo judicial 95.002.6087-5;
- duplicidade da base de cálculo, uma vez que os lançamentos efetuados levaram em conta não só as bases estimadas no curso do ano base de 1999, como a parcela definitiva apurada ao final do exercício;
- finaliza requerendo o cancelamento integral da exigência”.

A 7ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro I-RJ na sessão de 23/05/2007, ao analisar a peça impugnatória apresentada, proferiu o acórdão nº 12-14.193 entendendo “nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, DEIXAR DE CONHECER da impugnação, DECLARANDO definitivamente constituído na esfera administrativa o crédito tributário lançado, a cuja cobrança deve ser dada continuidade, nos termos do Ato Declaratório (Normativo) COSIT nº 3 de 14/02/1996, salvo se a exigibilidade estiver suspensa de acordo com o disposto no art. 151, incisos II, IV ou V, ou extinta, na forma do art. 156, inciso VI, todos do Código Tributário Nacional”, sob argumentos assim ementados:

“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1997, 1998

AÇÃO JUDICIAL CONCOMITANTE.

A existência de ação judicial importa renúncia às instâncias administrativas, consoante ADN COSIT nº3/1996 e Port. MF nº 258/2001.”.

Cientificada da decisão de primeira instância em 06/06/2007 (fls. 458), a SUL AMERICA CAPITALIZACAO S/A, qualificada nos autos em epígrafe, inconformada com a decisão contida no Acórdão nº 12-14.193, apresenta recurso voluntário em 06/07/2007 constante das fls 459 e segs, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais objetivando a reforma do julgado reiterando os argumentos da peça impugnativa, acrescentando novos argumentos em decorrência da decisão proferida pela 7ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro I-RJ.

Na referência às folhas dos autos considerei a numeração do processo eletrônico (e-processo).

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Sergio Luiz Bezerra Presta - Relator

Observando o que determina os arts. 5º e 33 ambos do Decreto nº 70.235/1972 conheço a tempestividade do recurso voluntário apresentado, preenchendo os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele, portanto tomo conhecimento.

A decisão proferida pela 7ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro-RJ não conhece da impugnação tempestivamente apresentada pela Recorrente sob o argumento da “*existência de ação judicial importa renúncia às instâncias administrativas*”, porém, não obstante a fundamentação apresentada não tem como prosperar.

Isso porque, observando tudo que consta dos autos, não tenho como concordar com as razões de decidir da 7ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro-RJ em relação ao tema da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais, neste ponto considero procedentes os argumentos da Recorrente tendo em vista que a questão da multa em razão de falta ou insuficiência de pagamento das estimativas mensais já está pacificada no âmbito do processo administrativo fiscal federal.

Dos inúmeros julgados a respeito do tema uma maioria esmagadora entende que é impossível à imposição da multa isolada, nos termos do inciso IV do §1º, independente do resultado apurado no encerramento do exercício financeiro, devendo ser aplicada sempre sobre o valor da estimativa não recolhida.

E, isso demonstra 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. Até porque, encerrado o ano calendário, não há mais base de cálculo para exigência da multa, eis que, com o deslocamento do fato gerador da obrigação tributária para 31 de dezembro de cada ano, para as empresas que optem por recolher o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro real anual, desaparece o bem tutelado pela norma jurídica, no caso as antecipações que deveriam ter sido recolhidas no decorrer do ano calendário, surgindo, com a apuração do lucro real ao final do ano calendário, o imposto efetivamente devido, única base imponible que sofrerá a sanção caso o mesmo não seja recolhido pelo sujeito passivo da obrigação tributária.

Na verdade, os dispositivos legais previstos nos incisos III e IV, § 1º. do art. 44 da Lei nº. 9.430/96 têm como objetivo obrigar o sujeito passivo da obrigação tributária ao recolhimento mensal de antecipações de um provável imposto de renda e contribuição social que poderá ser devido ao final do ano calendário.

Ou seja, é inerente ao dever de antecipar a existência da obrigação cujo cumprimento se antecipa, e sendo assim, a penalidade só pode ser exigida durante aquele ano calendário, de vez que, com a apuração do tributo e da contribuição social efetivamente devida ao final do ano calendário (31/12), desaparece a base imponible daquela penalidade (antecipações), pela ausência da necessária ofensa a um bem juridicamente tutelado que a justifique.

A partir daí, surge uma nova base imponible, esta já com base no tributo efetivamente apurado ao final do ano calendário, surgindo assim à hipótese da aplicação tão somente do inciso I, § 1º. do art. 44 da Lei nº. 9.430/96, caso o tributo não seja pago no seu vencimento e apurado ex-officio, mas jamais com a aplicação concomitante da penalidade prevista nos incisos III e IV, do § 1º do mesmo diploma legal.

Até porque a dupla penalidade afronta o disposto no artigo 97, V, c/c o artigo 113 do CTN, que estabelece apenas duas hipóteses de obrigação de dar, sendo a primeira ligada diretamente à prestação de pagar tributo e seus acessórios, e a segunda, relativamente à obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações pecuniárias por descumprimento de obrigação acessória.

As turmas ordinárias e a Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF têm reiteradas decisões no sentido da impossibilidade de aplicação concomitante das duas multas, conforme pode ser visto abaixo:

“EMENTA: MULTA DE OFICIO ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFICIO. INAPLICABILIDADE. É inaplicável a penalidade quando existir concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual (mesma base)” (CARF - Processo nº 19515.002094/200926 - Acórdão nº 140201.081 – 1ª Seção - 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária – Julg 14/06/2012).

“EMENTA: MULTA DE OFICIO ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFICIO. INAPLICABILIDADE. É inaplicável a penalidade quando existir concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual (mesma base)”. (CARF - Processo nº 19515.002090/200948 - Acórdão nº 140201.078 1ª Seção – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária – Julg 14/07/2012).

“EMENTA: APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA 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. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação” (CARF - Processo nº 18471.001020/200611 - Acórdão nº 180301.263 – 1ª Seção – 4ª Câmara – 3ª Turma Especial – Julg 10/04/2012).

“EMENTA: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ. (...)

MULTA DE OFICIO ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFICIO.

INAPLICABILIDADE. É inaplicável a penalidade quando existir concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual”. (CSRF - Processo nº 11020.003681/200992 - Acórdão nº 910101.402 – 1ª Turma – Julg 17/07/2012).

“EMENTA: MULTA ISOLADA APLICAÇÃO CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFICIO — 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. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação” (CSRF - Processo nº 10480.004535/200317 - Acórdão nº 9101001.307 – 1ª Turma; julg 24/04/2012).

Diante dos sólidos argumentos e das claras decisões acima e de muitas outras proferidas pelas turmas ordinárias e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF demonstram a ampla, geral e irrestrita impossibilidade de exigência concomitante de multa de ofício por falta de recolhimento de tributo devido ao final do exercício e por falta de recolhimento de estimativas no mesmo período.

Tais argumentos e decisões têm lastro nas determinações contidas no art. 44 da Lei nº 9.430/96 que autoriza e disciplina a aplicação da multa isolada, conforme pode ser visto abaixo:

“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;

§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 base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano calendário correspondente”.

O Art. 2º da Lei nº 9.430/96 assim determina:

“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 estimado, 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 nº8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº9.065, de 20 de junho de 1995”.

As remissões relevantes contidas nos diplomas legais acima são as seguintes:

“Art. 35 (Lei nº 8.981/95) - 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 excede o valor do imposto, calculado com base no lucro real do período em curso. (...)

§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 base de cálculo negativas fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano calendário”.

Diante do exposto e principalmente observado as razões de decidir acima, não tenho como deixar de reformar o acórdão recorrido, tendo em vista que não pode subsistir a aplicação de penalidade isolada decorrente da falta de pagamento de exações fiscais, cujos débitos não foram confessados na DCTF original ou primitiva; e, a outra, em decorrência da falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL, ambos sobre a base de calculo estimada.

Assim, diante do exposto, observando tudo que consta nos autos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, única e tão somente, para afastar a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais, mantendo os demais termos da decisão proferida pela 7ª Turma da DRJ/Rio de JaneiroI-RJ.

(assinado digitalmente)
Sérgio Luiz Bezerra Presta