



Agravo de Instrumento - Turma Espec. II - Tributário

Nº CNJ : 0011931-80.2015.4.02.0000 (2015.00.00.011931-9)

RELATOR : Desembargador Federal LUIZ ANTONIO SOARES

AGRAVANTE : UNIAO FEDERAL/FAZENDA NACIONAL

PROCURADOR : Procurador da Fazenda Nacional

AGRAVADO : STENA SERVICES BRAZIL LTDA.

ADVOGADO : DANIEL TREISTMAN E OUTRO

ORIGEM : 02ª Vara Federal do Rio de Janeiro (01204065620154025101)

EMENTA

AGRAVO DE INSTRUMENTO. AÇÃO ORDINÁRIA. MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. ART. 44 DA LEI Nº 9430/96 (REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 11.488/07). EXIGÊNCIA CONCOMITANTE. IMPOSSIBILIDADE NO CASO.

1. Trata-se de agravo de instrumento interposto pela UNIÃO FEDERAL/FAZENDA NACIONAL, em face da decisão proferida nos autos da ação ordinária nº 2015.51.01.120406-1, pelo Juízo da 2ª Vara Federal do Rio de Janeiro, que deferiu a antecipação de tutela, para suspender a exigibilidade "dos créditos atinentes à multa isolada cumulativamente com a multa de ofício, relacionados ao PA nº 16646.720006/2015-36".
2. No regime do IRPJ e CSLL sobre a base de cálculo estimada (artigo 2º da Lei nº 9.430/96), os recolhimentos mensais efetuados pelo sujeito passivo representam mera antecipação no pagamento dos tributos, que continuam a possuir seu fato gerador tão-somente ao final do ano respectivo (31 de dezembro). Nessa data, realizado o ajuste, caso ainda apurado saldo positivo do tributo (insuficiência de recolhimentos mensais), deverá haver o recolhimento complementar até março do ano seguinte; caso contrário, apurado saldo negativo do tributo (excesso de recolhimentos mensais), fará jus o sujeito passivo à restituição do valor pago a maior, após a entrega da DIRPJ, ou à compensação com os tributos devidos a partir de abril (artigo 6º).
3. A infração ora discutida decorre do descumprimento do dever de antecipação mensal dos tributos, que sujeita o infrator à multa isolada, no percentual de 50%, ainda que, por ocasião do cálculo do lucro real anual, seja apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa, a evidenciar excesso de antecipações por parte do contribuinte, nos termos do artigo 44 da Lei 9.430/96, com a redação da Lei nº 11.488/07.
4. A controvérsia dos autos restringe-se, portanto, à possibilidade de exigência concomitante das multas previstas no art. 44 da Lei n. 9430/96, com a redação dada pela Lei 11.488/07, ou seja, aplicação da penalidade qualificada (inciso I) e isolada (inciso II), uma vez que ambas incidem sobre a mesma base de cálculo (valores devidos a título de IRPJ e CSLL).
5. As hipóteses do inciso II, "a" e "b" não trazem novas hipóteses de cabimento de multa, mas tão-somente formas de exigibilidade isolada das multas do inciso I, em consequência de, nos caso ali descritos, não haver nada a ser cobrado a título de obrigação tributária principal. Em outras palavras, as chamadas "multas isoladas" apenas servem aos casos em que não possam ser as multas exigidas juntamente com o tributo devido (inciso I), pois, em verdade, são todas elas apenas formas de exigência das multas descritas no caput.
6. A exigência isolada da multa (ausência de recolhimento mensal do IRPJ e CSLL por estimativa) resta completamente abrangida por eventual infração que acarrete, ao final do ano calendário, o recolhimento a menor dos tributos, e que dê ensejo, assim, à cobrança da multa de forma conjunta. Em se tratando as multas tributárias de medidas sancionatórias, aplica-se a lógica do princípio penal da consunção, em que a infração mais grave abrange aquela menor



que lhe é preparatória ou subjacente.

7. Agravo de instrumento improvido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas.

Decide a Egrégia Quarta Turma Especializada do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, por unanimidade, negar provimento ao agravo de instrumento, nos termos do relatório e voto constantes dos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Custas, como de lei.

Rio de Janeiro,

LUIZ ANTONIO SOARES
DESEMBARGADOR FEDERAL
RELATOR



Agravo de Instrumento - Turma Espec. II - Tributário
Nº CNJ : 0011931-80.2015.4.02.0000 (2015.00.00.011931-9)
RELATOR : Desembargador Federal LUIZ ANTONIO SOARES
AGRAVANTE : UNIAO FEDERAL/FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : Procurador da Fazenda Nacional
AGRAVADO : STENA SERVICES BRAZIL LTDA.
ADVOGADO : DANIEL TREISTMAN E OUTRO
ORIGEM : 02ª Vara Federal do Rio de Janeiro (01204065620154025101)

RELATÓRIO

Trata-se de agravo de instrumento interposto pela UNIÃO FEDERAL/FAZENDA NACIONAL, em face da decisão proferida nos autos da ação ordinária nº 2015.51.01.120406-1, pelo Juízo da 2ª Vara Federal do Rio de Janeiro, que deferiu a antecipação de tutela, para suspender a exigibilidade "dos créditos atinentes à multa isolada cumulativamente com a multa de ofício, relacionados ao PA nº 16646.720006/2015-36".

A decisão agravada é do seguinte teor:

"A empresa autora alega que a Receita Federal do Brasil constituiu indevidamente crédito tributário contra si cumulando multas isoladas e de ofício, respectivamente por ter ela supostamente deixado de realizar adequados recolhimentos de IRPJ e CSLL por estimativa mensal e por ter feito recolhimento a menor dos citados tributos ao final do período anual de apuração.

Os fundamentos na inicial são relevantes, a revelar a plausibilidade da postulação. Jurisprudência recente da corte superior de Justiça indica que "as multas isoladas limitam-se aos casos em que não possam ser exigidas concomitantemente com o valor do tributos devido" (REsp 1.496.354, Min. Humberto Martins). É dizer, a imposição da multa de ofício, que adere ao crédito tributário alusivo ao montante principal (tributo, correção e juros), acabaria prejudicando a aplicação da multa isolada. A tese, inclusive, parecer estar sedimentada no âmbito do contencioso fiscal da própria ré, como informa a autora, ao trazer a súmula do CARF em respaldo a sua pretensão.

Presentes, assim, os requisitos legais da verossimilhança das alegações e da prova inequívoca, sendo intuitivo e, mesmo, presumido o *periculum in mora* em lides tributárias, DEFIRO a antecipação pretendida, ficando SUSPENSA a exigibilidade dos créditos tributários atinentes à multa isolada imposta à autora cumulativamente com a multa de ofício, relacionados ao PA nº 16646.720006/2015-36.

Intimem-se os agentes fiscais para ciência e cumprimento.

No mais, aguarde-se a vinda das respostas."

A agravante alega, em síntese, que: 1) após o encerramento de procedimento de fiscalização, a agravada foi autuada pela Autoridade Fiscal, em razão do pagamento a menor de IR e de CSLL nos anos base de 2009 e de 2010, decorrentes da exclusão indevida de diversas despesas quando da apuração do lucro tributável, o que deu origem ao PA n 12448.723212/2014-01; 2) apresentada impugnação administrativa, a cobrança foi mantida em parte, sendo que o débito remanescente foi objeto de parcelamento, restando ativa a exigência do montante à multa



isolada e à multa de ofício, atualmente em fase de cobrança nos autos do PA 16646.720006/2015-36; 3) a legislação que rege a matéria autoriza a imposição de multa isolada sobre a falta ou insuficiência de recolhimento das estimativas mensais após o encerramento do ano-calendário, não se confundindo, portanto, com a multa de ofício, que incide sobre o imposto devido e apurado no encerramento do período; 4) a multa isoladamente exigida sobre a falta de recolhimento das estimativas mensais é de natureza diversa da multa proporcional que incide sobre a insuficiência de recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-base, no regime do lucro real anual; 5) a decisão agravada, ao suspender a exigibilidade da multa isolada, além de afrontar o disposto no art. 44 da Lei nº 9430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/07, permitiu que a ausência de recolhimento das estimativas não gere qualquer sanção, criando, ainda, uma situação anti-isonômica com os demais contribuintes.

Decisão monocrática, às fls. 50/57, indeferindo o pedido de atribuição de efeito suspensivo a este recurso.

Contrarrazões apresentadas às fls. 61/68.

Manifestação do MPF alegando ser desnecessária sua intervenção no feito (fl. 70).

É o relatório. Peço dia para julgamento.

LUIZ ANTONIO SOARES
DESEMBARGADOR FEDERAL
RELATOR

acq



Agravo de Instrumento - Turma Espec. II - Tributário
Nº CNJ : 0011931-80.2015.4.02.0000 (2015.00.00.011931-9)
RELATOR : Desembargador Federal LUIZ ANTONIO SOARES
AGRAVANTE : UNIAO FEDERAL/FAZENDA NACIONAL
PROCURADOR : Procurador da Fazenda Nacional
AGRAVADO : STENA SERVICES BRAZIL LTDA.
ADVOGADO : DANIEL TREISTMAN E OUTRO
ORIGEM : 02ª Vara Federal do Rio de Janeiro (01204065620154025101)

VOTO

Interposto tempestivamente, e presentes os demais pressupostos de admissibilidade do recurso, passemos à análise do mérito.

A decisão guerreada foi exarada antes da entrada em vigor do novo Código de Processo Civil.

No regime do IRPJ e CSLL sobre a base de cálculo estimada (artigo 2º da Lei nº 9.430/96), os recolhimentos mensais efetuados pelo sujeito passivo representam mera antecipação no pagamento dos tributos, que continuam a possuir seu fato gerador tão-somente ao final do ano respectivo (31 de dezembro). Nessa data, realizado o ajuste, caso ainda apurado saldo positivo do tributo (insuficiência de recolhimentos mensais), deverá haver o recolhimento complementar até março do ano seguinte; caso contrário, apurado saldo negativo do tributo (excesso de recolhimentos mensais), fará jus o sujeito passivo à restituição do valor pago a maior, após a entrega da DIRPJ, ou à compensação com os tributos devidos a partir de abril (artigo 6º).

A infração ora discutida decorre do descumprimento do dever de antecipação mensal dos tributos, que sujeita o infrator à multa isolada, no percentual de 50%, ainda que, por ocasião do cálculo do lucro real anual, seja apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa, a evidenciar excesso de antecipações por parte do contribuinte, nos termos do artigo 44 da Lei 9.430/96, com a redação da Lei nº 11.488/07:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de



novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

I - (revogado);

II - (revogado);

III - (revogado);

IV - (revogado);

V - (revogado pela Lei no 9.716, de 26 de novembro de 1998).

§2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

No caso dos autos, o ora agravante está exigindo da agravada, em razão da glosa de despesas, (i) multa de ofício pelo não recolhimento de tributos apurados no final dos anos-calendário de 2009 e 2010 (IRPJ e CSLL), no percentual de 75%, e (ii) multa isolada pelo não recolhimento de tributos apurados por meio de estimativas mensais, no percentual de 50% sobre os valores dos pagamentos mensais não recolhidos.

A controvérsia dos autos restringe-se, portanto, à possibilidade de exigência concomitante das multas previstas no art. 44 da Lei n. 9430/96, com a redação dada pela Lei 11.488/07, ou seja, aplicação da penalidade qualificada (inciso I) e isolada (inciso II), uma vez que ambas incidem sobre a mesma base de cálculo (valores devidos a título de IRPJ e CSLL).

A multa do inciso I mostrava-se aplicável nos casos de "totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata".

Por sua vez, a multa do inciso II é exigida isoladamente sobre o valor do pagamento mensal: "a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007) e b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)".

De acordo com os dispositivos legais citados, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos casos de declaração inexata, seria cabível a multa de ofício ou no percentual de 75% (inciso I), ou aumentada de metade (parágrafo 2º), não se cogitando da sua cumulação.

Com efeito, o descumprimento das antecipações mensais do imposto de renda não acarretam, por si só, a conclusão de que haverá tributo devido, uma vez que os recolhimentos mensais, ainda que configurem obrigações de pagar, não representam, no sentido técnico, o tributo em si,



que apenas será apurado ao final do ano-calendário, quando ocorrer o fato gerador.

Portanto, as hipóteses do inciso II, "a" e "b" não trazem novas hipóteses de cabimento de multa, mas tão-somente formas de exigibilidade isolada das multas do inciso I, em consequência de, nos casos ali descritos, não haver nada a ser cobrado a título de obrigação tributária principal. Em outras palavras, as chamadas "multas isoladas" apenas servem aos casos em que não possam ser as multas exigidas juntamente com o tributo devido (inciso I), pois, em verdade, são todas elas apenas formas de exigência das multas descritas no caput.

Desse modo, se houver tributos devidos a serem lançados, a multa deverá ser exigida, juntamente com o principal, no percentual de 75% ou 112,5% (inciso I e §2º, respectivamente, ambos do art. 44 da Lei 9430/96 (com redação dada pela Lei 11.488/2007), não havendo que se cogitar no cabimento das "multas isoladas" que somente incidirá no caso de não se encontrar "saldo a pagar" na data do fato gerador complexo.

A exigência isolada da multa (ausência de recolhimento mensal do IRPJ e CSLL por estimativa) resta completamente abrangida por eventual infração que acarrete, ao final do ano calendário, o recolhimento a menor dos tributos, e que dê ensejo, assim, à cobrança da multa de forma conjunta. Em se tratando as multas tributárias de medidas sancionatórias, aplica-se a lógica do princípio penal da consunção, em que a infração mais grave abrange aquela menor que lhe é preparatória ou subjacente.

Nesse sentido, o entendimento do egrégio Superior Tribunal de Justiça, in verbis:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. DEFICIÊNCIA DA FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO. ART. 44 DA LEI N. 9.430/96 (REDAÇÃO DADA PELA LEI N. 11.488/07). EXIGÊNCIA CONCOMITANTE. IMPOSSIBILIDADE NO CASO.

1. Recurso especial em que se discute a possibilidade de cumulação das multas dos incisos I e II do art. 44 da Lei n. 9.430/96 no caso de ausência do recolhimento do tributo.
2. Alegação genérica de violação do art. 535 do CPC. Incidência da Súmula 284 do Supremo Tribunal Federal.
3. A multa de ofício do inciso I do art. 44 da Lei n. 9.430/96 aplica-se aos casos de "totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata".
4. A multa na forma do inciso II é cobrada isoladamente sobre o valor do pagamento mensal: "a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007) e b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei n.11.488, de 2007)".
5. As multas isoladas limitam-se aos casos em que não possam ser exigidas concomitantemente com o valor total do tributo devido.



6. No caso, a exigência isolada da multa (inciso II) é absorvida pela multa de ofício (inciso I). A infração mais grave absorve aquelas de menor gravidade. Princípio da consunção.

Recurso especial improvido.

(REsp 1496354/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/03/2015, DJe 24/03/2015).

Portanto, não pode, em princípio, ser exigida concomitantemente a multa isolada e a multa de ofício na hipótese de falta de recolhimento de tributo apurado ao final do exercício e também pela falta de antecipação sob a forma estimada. Cobra-se apenas a multa de ofício (por ser mais grave) pela falta de recolhimento de tributo.

Por derradeiro, cumpre destacar que essa mesma conduta ocorre, por exemplo, quando o contribuinte atrasa o pagamento do tributo não declarado e é posteriormente fiscalizado. Embora haja previsão de multa de mora pelo atraso de pagamento (20%), essa penalidade é absorvida pela aplicação da multa de ofício de 75%. É pacífico na própria Administração Tributária, que "não é possível exigir concomitantemente as duas penalidades - de mora e de ofício - na mesma autuação por falta de recolhimento do tributo. Na dosimetria da pena mais gravosa, já está considerado o fato de o contribuinte estar em mora no pagamento." (Câmara Superior de Recursos Fiscais. 1ª Turma, Acórdão nº 40105838 do Processo 13629000292200304, Data 15/04/2008).

Diante do exposto, nego provimento ao agravo de instrumento, nos termos da fundamentação supra.

É como voto.

Rio de Janeiro,

LUIZ ANTONIO SOARES
DESEMBARGADOR FEDERAL
RELATOR