

RECURSO ESPECIAL Nº 1.496.354 - PR (2014/0296729-7)

RELATOR : **MINISTRO HUMBERTO MARTINS**
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : LIN WING HO
ADVOGADO : ALEXANDRE MAURIOS KUHN

EMENTA

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.

ACÓRDÃO

"A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)." Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Og Fernandes, Mauro Campbell Marques (Presidente) e Assusete Magalhães votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 17 de março de 2015(Data do Julgamento).

MINISTRO HUMBERTO MARTINS
Relator



RECURSO ESPECIAL Nº 1.496.354 - PR (2014/0296729-7)

RELATOR : **MINISTRO HUMBERTO MARTINS**
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : LIN WING HO
ADVOGADO : ALEXANDRE MAURIOS KUHN

RELATÓRIO

O EXMO. SR. MINISTRO HUMBERTO MARTINS
(Relator):

Cuida-se de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL, com fundamento no art. 105, inciso III, alínea "a", da Constituição Federal, contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, cuja ementa transcrevo (fl. 359, e-STJ):

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL.

- 1. Refutadas as alegações de nulidade do edital e da citação e de quebra ilegal do sigilo bancário.*
- 2. As multas isoladas têm sua aplicação restrita aos casos em que não possam ser exigidas juntamente com o tributo devido.*
- 3. Indevida a exigência da multa prevista no art. 88 da Lei 9.981/91, se sobre a mesma base de cálculo já incide a multa de ofício do art. 44 da Lei 9.430/96.*
- 4. A aplicação da taxa SELIC, em matéria tributária, encontra amparo no artigo 84 da Lei nº 8.981/1995 e no artigo 13 da Lei nº 9.065/1995.*

Opostos embargos de declaração (fl. 364, e-STJ), foram rejeitados pelo Tribunal de origem (fl. 377, e-STJ).

No recurso especial, alega, preliminarmente, ofensa ao art. 535, II, do CPC, porquanto, apesar da oposição dos embargos de declaração, o Tribunal de origem não se pronunciou sobre pontos necessários ao deslinde da controvérsia.

Aduz, no mérito, que o acórdão regional contrariou as disposições contidas nos arts. 44 da Lei n. 9.430/96 e 150 do Código Tributário Nacional.

Apresentadas as contrarrazões, sobreveio o juízo de admissibilidade positivo da instância de origem (fl. 440, e-STJ).

Superior Tribunal de Justiça

É, no essencial, o relatório.



RECURSO ESPECIAL Nº 1.496.354 - PR (2014/0296729-7)

EMENTA

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.

VOTO

O EXMO. SR. MINISTRO HUMBERTO MARTINS

(Relator):

DA ALEGAÇÃO GENÉRICA DE VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO
CPC

Não prospera a alegada violação do art. 535 do Código de Processo Civil, uma vez que deficiente sua fundamentação.

Com efeito, a recorrente limitou-se a alegar, genericamente, ofensa ao referido dispositivo legal, sem explicitar os pontos em que teria sido omissa o acórdão recorrido.

Assim, aplica-se ao caso, *mutatis mutandis*, o disposto na Súmula 284/STF: "*É inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia*". Nesse sentido: AgRg no AREsp 386.084/RS, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/11/2014, DJe 24/11/2014; AgRg no REsp 1.477.404/RR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/11/2014, DJe 24/11/2014).

DAS MULTAS DO ART. 44 DA LEI N. 9.430/96

No mérito, defende, em síntese, a parte recorrente que as multas do art. 44 da lei n. 9.430 são distintas e autônomas, podendo ser cominadas cumulativamente de forma legítima. Entendo a parte recorrente que:

"(...)os recolhimentos efetuados mensalmente a título do carnê-leão (art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, em combinação com os arts. 3º, 7º e 12, V, da Lei nº 9.250, 26 de dezembro de 1995) ou das estimativas (art. 2º, §§ 3º e 4º, da Lei nº 9.430, de 1996) não são definitivos, porquanto a apuração definitiva do tributo devido se dará de forma anual. Esse o motivo pelo qual a penalidade pelo inadimplemento dessa obrigação (recolher carnê-leão ou estimativa) é denominada multa isolada, porquanto desacompanhada da exigência do tributo devido apurado de forma anual.

Diante dessa constatação, tem-se que é inegável que as multas em contraste são, efetivamente, distintas e autônomas. Isso decorre, acima de tudo, das evidentes diferenças que existem entre as hipóteses de incidência e os conseqüentes das normas punitivas".

O acórdão impugnado, por outro lado, consigna o seguinte (fl. 353, e-STJ):

Superior Tribunal de Justiça

"De acordo com o inciso I, nos casos de 'falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata', é cabível a aplicação de multa de ofício sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, no percentual de 75%. Legítima, pois, sua cobrança.

Quanto à previsão do inciso II, entendo que o descumprimento das antecipações mensais do imposto de renda não acarretam, por si só, a conclusão de que haverá tributo devido pois, os recolhimentos efetuados mensalmente, ainda que configurem obrigações de pagar, não representam, no sentido técnico, o tributo em si, o qual será apurado apenas ao final do ano- calendário, momento da ocorrência do fato gerador.

As chamadas 'multas isoladas' (pois exigidas isoladamente), têm sua aplicação restrita aos casos em que não possam ser exigidas juntamente com o tributo devido.

Nessa esteira, parece cristalino o fato de que a infração que se pretende reprimir com a aplicação da multa isolada prevista no inciso II (ausência de recolhimento mensal do IRPF) já se encontra plenamente englobada pela multa de 75% prevista no inciso I, a qual visa coibir, de forma abrangente, todos os casos de 'falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata', desde que, havendo tributos a serem lançados, seja possível a exigência da multa juntamente com os tributos devidos, não havendo, portanto, cogitar do cabimento concomitante da chamada 'multa isolada'".

Para fins de esclarecimento da controvérsia, cito as normas que, segundo a a parte recorrente, foram violadas:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo

Superior Tribunal de Justiça

negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)"

Não prospera a pretensão recursal, na medida em que não reconheço a possibilidade de exigência cumulativa de tais multas.

A multa do inciso I é 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"*.

A multa do inciso II, entretanto, 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 nº 11.488, de 2007)"*.

Sistematicamente, nota-se que a multa do inciso II do referido artigo somente poderá ser aplicada quando não possível a multa do inciso I.

Destaca-se que o inadimplemento das antecipações mensais do imposto de renda não implicam, por si só, a ilação de que haverá tributo devido. Os recolhimentos mensais, ainda que configurem obrigações de pagar, não representam, no sentido técnico, o tributo em si. Este apenas será apurado ao final do ano calendário, quando ocorrer o fato gerador.

As hipóteses do inciso II, "a" e "b", em regra, não trazem novas hipóteses de cabimento de multa. A melhor exegese revela que não são multas distintas, mas apenas formas distintas de aplicação da multa do art. 44, em consequência de, nos caso ali descritos, não haver nada a ser cobrado a título de obrigação tributária principal.

As chamadas "multas isoladas", portanto, apenas servem aos casos em que não possam ser as multas exigidas juntamente com o tributo devido (inciso I), na medida em que são elas apenas formas de exigência das multas descritas no *caput*.

Esse entendimento é corolário da lógica do sistema normativo-tributário que pretende prevenir e sancionar o descumprimento de obrigações tributárias. De fato, a infração que se pretende reprimir com a

Superior Tribunal de Justiça

exigência isolada da multa (ausência de recolhimento mensal do IRPJ e CSLL por estimativa) é completamente abrangida por eventual infração que acarrete, ao final do ano calendário, o recolhimento a menor dos tributos, e que dê azo, 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.

O princípio da consunção (também conhecido como Princípio da Absorção) é aplicável nos casos em que há uma sucessão de condutas típicas com existência de um nexo de dependência entre elas. Segundo tal preceito, a infração mais grave absorve aquelas de menor gravidade.

Sob este enfoque, não pode ser exigida concomitantemente a multa isolada e a multa de ofício por falta de recolhimento de tributo apurado ao final do exercício e também por falta de antecipação sob a forma estimada. Cobra-se apenas a multa de ofício pela falta de recolhimento de tributo.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso especial.

É como penso. É como voto.

MINISTRO HUMBERTO MARTINS
Relator

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA**

Número Registro: 2014/0296729-7

REsp 1.496.354 / PR

Números Origem: 200970020015210 50142892420124047002 50166425720134040000
PR-200970020015210 PR-50142892420124047002 TRF4-50166425720134040000

PAUTA: 17/03/2015

JULGADO: 17/03/2015

Relator

Exmo. Sr. Ministro **HUMBERTO MARTINS**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro **MAURO CAMPBELL MARQUES**

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. **MARIA CAETANA CINTRA SANTOS**

Secretária

Bela. **VALÉRIA ALVIM DUSI**

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : LIN WING HO
ADVOGADO : ALEXANDRE MAURIOS KUHN

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Dívida Ativa

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia SEGUNDA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Sr(a). Ministro(a)-Relator(a)."

Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Og Fernandes, Mauro Campbell Marques (Presidente) e Assusete Magalhães votaram com o Sr. Ministro Relator.