



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

Processo nº 10120.010258/2010-91
Recurso nº 921.037 Voluntário
Acórdão nº **1302-00.801 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 16 de janeiro de 2012
Matéria MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA
Recorrente PINHEIRO VEÍCULOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário 2006

IRPJ. CONCOMITÂNCIA. MULTA ISOLADA PELO RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS E MULTA PROPORCIONAL. COMPATIBILIDADE. NATUREZA DIVERSA.

A multa exigida isoladamente sobre a falta de recolhimento das estimativas mensais é de natureza diversa da multa proporcional incidente sobre a insuficiência de recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, no regime do lucro real anual.

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 § I do art. 44 da Lei nº 9.430/96. O lançamento é compatível com a exigência de tributo apurado ao final do ano-calendário, acompanhado da correspondente multa de ofício.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

Ano-calendário: 2006 MESMOS ELEMENTOS DE PROVA. MESMA MATÉRIA TRIBUTÁVEL.

Aplica-se à CSLL o disposto em relação ao lançamento do IRPJ por decorrer dos mesmos elementos de prova e se referir à mesma matéria tributável.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Rodrigues de Mello (Presidente), Daniel Salgueiro da Silva, Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, Wilson Fernandes Guimarães, Eduardo De Andrade e Guilherme Pollastri Gomes da Silva

Relatório

Tratam os autos de recurso voluntário apresentado exclusivamente em relação à aplicação de multa isolada por falta de pagamento de estimativas de IRPJ e CSLL concomitantes com a multa de ofício aplicadas.

Ressalte-se que a recorrente, em petição de fls. 2505 e seguintes, de forma expressa, desiste da discussão das demais matérias veiculadas nos autos por ter optado pelo parcelamento especial regido pela Lei 11.941/2009.

Discute-se, portanto, as multas isoladas por falta de pagamento de estimativas de IRPJ e CSLL nos valores de R\$223.255,31 e R\$ 81.145,41, respectivamente.

A DRJ manteve o lançamento das multas isoladas, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

IRPJ. CONCOMITÂNCIA. MULTA ISOLADA PELO RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS E MULTA PROPORCIONAL. COMPATIBILIDADE. NATUREZA DIVERSA.

A multa exigida isoladamente sobre a falta de recolhimento das estimativas mensais é de natureza diversa da multa proporcional incidente sobre a insuficiência de recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, no regime do lucro real anual.

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 § I do art. 44 da Lei nº 9.430/96. O lançamento é compatível com a exigência de tributo apurado ao final do ano-calendário, acompanhado da correspondente multa de ofício.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
Ano-calendário: 2006 MESMOS ELEMENTOS DE PROVA. MESMA MATÉRIA TRIBUTÁVEL.

Aplica-se à CSLL o disposto em relação ao lançamento do IRPJ por decorrer dos mesmos elementos de prova e se referir à mesma matéria tributável.

Processo nº 10120.010258/2010-91
Acórdão n.º **1302-00.801**

S1-C3T2
Fl. 2.818

Cientificado do acórdão DRJ, em 12/09/2011, o contribuinte apresentou recurso em 20/09/2011.

Afirma não ser possível a aplicação concomitante das multas previstas nos incisos I e II do art. 44 da Lei 9430/96.

Apresenta jurisprudência do CARF que não tem aceito a aplicação simultânea das duas penalidades.

Voto

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido..

Embora reconheça a existência de jurisprudência administrativa no sentido da tese defendida pela recorrente, não havendo efeito vinculante de tal tendência, dela divirjo, pelas razões que passo a elucidar.

Na data da ocorrência do fato gerador (AC 2006) vigorava a seguinte redação do art. 44 da Lei 9430/96:

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; ([Vide Lei nº 10.892, de 2004](#)) ([Vide Mpv nº 303, de 2006](#)) ([Vide Medida Provisória nº 351, de 2007](#))

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;

A Lei 11.488 alterou ao art. 44 que está vigente com a redação abaixo:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: ([Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007](#))

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

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; ([Incluída 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 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](#))

Entendo que, tanto na redação anterior como na atual, há duas condutas diferentes, ambas punidas pela legislação citada: a infração a legislação do tributo, por qualquer conduta que venha a reduzir o valor do tributo devido ou evitar seu pagamento total ou parcialmente e outra conduta, independente da anteriormente descrita que é deixar de pagar as estimativas durante o ano-calendário.

No caso do pagamento das estimativas, é fundamental observar a legislação de regência:

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.

Pagamento por Estimativa

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. (Regulamento)

Como é facilmente observável, a regra para apuração e pagamento do IRPJ e da CSLL pelo lucro real é trimestral, sendo facultado ao contribuinte optar pela apuração anual, sendo que feita esta opção deve se submeter ao pagamento das estimativas.. Melhor dizendo, não querendo apurar o lucro real trimestral, o contribuinte poderá apurá-lo anualmente, mas isso somente será possível com o pagamento das estimativas ou por suspensão destes pagamentos através de balancetes de que demonstrem que não há valor a ser recolhido ou que os valores já recolhidos no ano são suficientes para suprir os valores apurados nos citados balancetes.

Não há na legislação a possibilidade do contribuinte fazer uma 3ª opção, ou seja, deixar de apurar trimestralmente o lucro e não se submeter ao regime das estimativas.

Diante da hipótese de não se submeter à apuração trimestral do lucro, a consequência será a submissão ao regime das estimativas.

Como norma jurídica que é, o descumprimento da consequência leva o descumpridor às penalidades previstas na legislação, ou seja, ao pagamento de multas isoladas calculadas sobre o valor das estimativas calculadas.

Não há, portanto, coincidência entre o fato que leva a imposição da multa de ofício e o que leva à multa isolada, não se podendo falar em bis in idem, pois são fatos diversos que levam a penalidades também diversas.

Embora, da mesma forma que as decisões administrativas citadas no recurso, sem efeito vinculante para este colegiado, entendo relevante reproduzir manifestações do Poder Judiciário sobre o tema:

Processo 2009.34.00.00.006120-3

*Cuida-se de Ação Ordinária ajuizada por **NOVO NORDISK PRODUÇÃO FARMACÊUTICA DO BRASIL LTDA**, pessoa jurídica de direito privado, devidamente identificada na inicial,*

contra **UNIÃO (FAZENDA NACIONAL)**, objetivando a desconstituição do lançamento consubstanciado no Auto de Infração nº 10670.000412/2002-81, tendo em vista a ilegitimidade da cobrança da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa após o encerramento do exercício cumulada com a aplicação de multa de ofício em virtude do recolhimento a menor do imposto no período de janeiro de 1998 a junho de 2001.

Nesse contexto, aduz a autora que as autoridades fiscais aplicaram a referida legislação de forma retroativa, resultando na exigência dos valores de IRPJ, recolhidos a menor, nas estimativas dos períodos de apuração de janeiro de 1998 a junho de 2001, e sobre esses valores foi lançada a multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) prevista no inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

E continua afirmando que “(...) mesmo após o encerramento dos anos-calendário de 1998, 1999, 2000 e 2001, lançou multa isolada sobre os recolhimentos por estimativa que supostamente teriam sido efetuados a menor no período de janeiro de 1998 a junho de 2001, e também a cumulou com a multa de ofício aplicada sobre os valores devidos após a apuração do IRPJ ao final dos exercícios de 1999 e 2000.”

Busca a promovente obter provimento judicial que determine “a desconstituição do lançamento consubstanciado no Auto de Infração nº 10670.000412/2002-81, pelo qual se exige crédito tributário relativo à multa isolada prevista no inciso IV, do parágrafo primeiro do art. 44 da Lei nº 9.430/96, no período de janeiro de 1998 a junho de 2001.

Para tanto, sustenta a ilegalidade da aplicação cumulativa das multas isolada e de ofício.

Em relação à tese da empresa autora de que houve cobrança de duas multas referentes ao Auto de Infração nº 10670.000412/2002-81 sobre a mesma base de cálculo, caracterizando-se a proibição do **bis in idem**, entendo que não merece prosperar, uma vez que a legitimidade, ou não, da cumulação entre a multa de ofício e a multa isolada não dependerá da análise em torno das bases de cálculo dessas penalidades, se idênticas ou não, mas sim do exame acerca das infrações que motivaram a aplicação das mesmas. A multa isolada foi aplicada em razão do descumprimento, pelo contribuinte, da sistemática de recolhimento mensal antecipado do Imposto de Renda, sendo, portanto, legal sua cobrança.

A multa de ofício decorreu da omissão de rendimentos por parte do contribuinte.

Percebe-se, assim, que o não recolhimento antecipado do IRPJ é infração bastante diversa daquela consistente na omissão de rendimentos apurada ao final do ano calendário. Por esta razão, não há impedimento legal que dessas infrações resultem penalidades distintas: da omissão de rendimentos decorre a multa de ofício prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 e pelo descumprimento da sistemática de recolhimento mensal

antecipado do IR incide a multa isolada, fundada no art. 44, II, alínea “a” da mencionada Lei.

Há de se ressaltar que a aplicação das multas de ofício e isolada, cumulativamente, decorre de literal interpretação da lei aplicável à época do lançamento. (Lei nº. 9.430/96).

Sendo assim, entendo não existir óbice à cumulação da multa de ofício com a isolada, por serem penalidades distintas.

*Diante do exposto e com fundamento no art. 269, inciso I, do Código de Processo Civil e, ainda, com apoio na diretriz jurisprudencial invocada no corpo desta sentença, **REVOGO** a Decisão que deferiu a antecipação de tutela (fls. 197/201) e, resolvendo o mérito da presente demanda, **JULGO** improcedentes os pedidos postulados na petição inicial.*

Processo 2008.01.00.055437-8 – Agravo Interno:

Ementa:-TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL - ANTECIPAÇÃO DE TUTELA - SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE DE **MULTA** ISOLADA COBRADA CUMULATIVAMENTE COM **MULTA** DE **OFÍCIO** - ART. 44, §1º, IV DA LEI N. 9.430/96 - SEGUIMENTO NEGADO - AGRAVO INTERNO NÃO PROVIDO.1- A aplicação das multas de **ofício** [pelo não recolhimento da CSLL - 2001/2004] e isolada [por falta de recolhimento de **estimativa**]), cumulativamente, decorre de literal interpretação da lei. (Lei n. 9.430/96 [na redação à época do lançamento]). Se há controvérsia quanto à interpretação de norma jurídica, no caso constitucional, como alega a própria agravante, ausente a verossimilhança da alegação, tanto mais se tratando de matéria tributária, de legalidade estrita.2- Agravo interno não provido.

7-Em novo Recurso Voluntário ao Primeiro Conselho de Contribuintes do MF (f. 812/29), a 8ª Câmara de Conselho de Contribuintes do MF (Acórdão n. 108.09.564, de 06 MAR 2008 – f. 853/61) manteve a multa, ao fundamento de que “a falta de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro calculada por estimativa, sujeita a contribuinte à imposição de multa prevista no art. 44, §1º, IV, da Lei n. 9.430/96”, baseada em alteração de entendimento daquela Câmara (AC n. 108.07.697 e 108.07.660). Interposto, em 02 JUN 2008, Recurso Especial pela agravante (f. 867/914), ao qual negado seguimento por intempestivo (f. 918/9). Vê-se, portanto, que a agravante percorreu todas as instâncias administrativas fiscais sem conseguir afastar a multa aplicada, o que reforça sua higidez.

8-No mais, a aplicação das multas (ofício e isolada) cumulativamente decorre de literal interpretação da lei. Em tema de interpretação legislativa, notadamente tributária, de legalidade estrita, a antecipação de tutela não é oportunidade apropriada a sua definição. Se a lei tem a “clareza” que a agravante procura demonstrar na sua ótica, outra é a interpretação do fisco. A controvérsia, então, imprescinde de

contraditório e exame mais aprofundado que o simples juízo perfunctório, pois o que a lei quis dizer ela disse; se não disse, é porque não quis dizer! Se a analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei (CTN, art. 108, §1º), a equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo (CTN, art. 108, §2º).

Como salientei acima, não se trata de decisão que vincule este colegiado, mas pode ser útil para verificação de qual orientação vem sendo dada naquele Poder que tem como atribuição constitucional a jurisdição, ou melhor dizendo, dizer o direito aplicável ao caso concreto.

Embora saiba ser uma posição controversa, entendo que os tribunais administrativos, além de fazerem o controle da legalidade interna funcionam como verdadeiros filtros que evitam um fluxo ainda maior de matérias a serem submetidas aquele Poder. Embora extremamente relevante o papel dos tribunais administrativos, não se pode negar que o centro do sistema jurídico é O Poder Judiciário, sendo que os demais poderes também podem e devem exercer a função de julgamento, mas sempre de forma subsidiária à função exercida pelo Poder Judiciário.

Também não se pode olvidar que em questões de fato, os tribunais administrativos tributários possuem melhores condições de decidir, pois possuem dedicação quase que exclusiva às matérias tratadas, sendo mais fácil a compreensão das situações concretas trazidas à lide.

A situação muda quando se trata de matéria de direito, em especial quando se trata de construção de sentido dos veículos introdutores de normas jurídicas. É sabido que o Poder Judiciário possui uma amplitude de liberdade na construção de sentido das normas muito maior do que a que possui o julgador administrativo. Enquanto este não pode afastar um veículo introdutor de norma por considerá-la inconstitucional, o membro do Poder Judiciário pode fazê-lo em muitas situações, salvo aquelas abrigadas por efeitos vinculantes de decisões de Tribunais Superiores.

Em relação a este colegiado, há disposição expressa no Regimento Interno que trata do tema:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Não vejo como deixar de aplicar as multas de ofício e isolada quando verifica-se que o contribuinte, omitindo receitas, reduziu a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, e, também, reduziu a base impositiva das estimativas, exceto por alguma consideração de violação norma constitucional, que apenas cito para permitir a argumentação, pois não vislumbro qualquer incompatibilidade da aplicação das multas e Princípios Constitucionais.

Outro argumento que considero relevante é o dever da administração fazer o controle da legalidade dos atos administrativos pela própria administração não somente pela necessidade ética de fazê-lo, mas também para prevenir-se de eventual condenação à sucumbência judicial.. Ora, se há dispositivo legal não eivado de inconstitucionalidade (não há sequer demanda pendente sobre a matéria junto ao Judiciário), não há de se falar em dever ético de deixar de aplicar a norma e, nos poucos casos em que o Judiciário analisou a matéria

Processo nº 10120.010258/2010-91
Acórdão n.º **1302-00.801**

S1-C3T2
Fl. 2.821

não observou anormalidade em sua aplicação, é pouco provável que exista uma sucumbência judicial futura.

Sob qualquer prisma, entendo que a norma obtida a partir dos incisos do art. 44 da Lei 9430 devem ser aplicados sempre que se constate violação às condutas ali previstas, seja de forma isolada ou, como neste caso concreto, concomitantemente.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Rodrigues de Mello - Relator