



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.010258/2010-91
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-004.672 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 16 de janeiro de 2020
Recorrente PINHEIRO'S VEÍCULOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF 105.

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Lívia de Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Andrea Duek Simantob, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-004.672 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 10120.010258/2010-91

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto por **PINHEIRO VEÍCULOS LTDA**, contra o acórdão n.º **1302-00.801**, que tem a seguinte ementa:

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 o do art. 44 da Lei n.º 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

São as seguintes razões que dão suporte à decisão recorrida:

- a apuração do IRPJ e da CSLL, calculado com base nas regras do lucro real, deve ser realizada trimestralmente, facultando-se ao contribuinte a opção pela apuração anual;
- feita a opção pelo apuração anual, o contribuinte se obriga a apurar e efetuar o recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL;
- no entanto, o contribuinte poderá deixar de efetuar os recolhimentos mensais das estimativas de IRPJ e CSLL, caso verifique, mediante balanço ou balancete de suspensão ou redução, que o valor já recolhido no período supera o montante do IRPJ e da CSLL calculados com base no balancete de redução ou suspensão;
- a consequência prevista na legislação, em caso de recolhimento insuficiente ou falta de recolhimento das estimativas de IRPJ e CSLL, sem o amparo de balanço ou balancete de suspensão ou redução, é o pagamento de multas isoladas calculadas sobre a diferença de estimativas não recolhidas;

- a Fiscalização não pode deixar de aplicar as multas de ofício e isolada quando constata que o contribuinte, omitindo receitas, reduziu a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, ao mesmo tempo em que reduziu a base impositiva das estimativas.

Cientificado dessa decisão, o contribuinte manifesta pretensão recursal no sentido de que seja afastada a multa isolada por falta de pagamento de estimativas de IRPJ e CSLL, aplicada concomitantemente à aplicação de multa de ofício proporcional.

Apresentou os seguintes paradigmas:

Acórdão n.º CSRF/0105.503

PENALIDADE — MULTA ISOLADA — LANÇAMENTO DE OFÍCIO FALTA DE RECOLHIMENTO — PAGAMENTO POR ESTIMATIVA.

Não comporta a cobrança de multa isolada por falta de recolhimento de tributo por estimativa concomitante com a multa de lançamento de ofício, ambas calculadas sobre os mesmos valores apurados em procedimento fiscal.

Acórdão n.º 10322.888

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO. Não é possível a aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº9.430, de 1996).

E expôs os seguintes motivos com o objetivo de obter o provimento do recurso especial:

- em ação fiscal instaurada para verificar as obrigações concernentes ao IRPJ, à CSLL, à Cofins e ao PIS, os agentes fiscais apuraram suposta omissão de registro de receitas operacionais, no ano-calendário de 2006, e pretensa insuficiência de recolhimento de estimativas, nesse ano-calendário;

- a decisão recorrida diverge de várias decisões administrativas, a exemplo dos acórdãos indicados como paradigmas;

- no auto de infração, a Fiscalização aplicou duas multas: uma, sobre o imposto e contribuição apurados de ofício em 31 de dezembro de 2006; outra, na condição de multa isolada, pela falta de pagamento do imposto e da contribuição em bases estimadas, nos meses daquele ano-calendário;

- até 21/01/2007, vigoraram as disposições do artigo 44, inciso I, e § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/1996, somente alteradas pela MP nº 351, de 22 de janeiro de 2007, convalidada na Lei nº 11.488/2007, já que a MP nº 303, de 29 de junho de 2006, foi declarada sem eficácia pelo Ato do Presidente da Mesa do Congresso Nacional nº 57/2006;

- as hipóteses de incidência das multas de ofício, proporcional e isolada, estão descritas no caput do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996: "falta de pagamento ou recolhimento e pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória"

- já o § 1º do artigo 44 reporta-se ao modo pelo qual elas serão exigidas. Assim, não é o fato de existirem duas previsões de exigência nos incisos do § 1º - juntamente e isoladamente - que implica existirem duas hipóteses de incidência, isto é, duas infrações distintas a serem penalizadas;

- isolada ou conjuntamente são apenas maneiras pelas quais podem ser exigidas as penalidades, mas não indicam hipóteses de infração autônomas;

- de se observar, ademais, que o pressuposto material da exigência da multa está contido no caput do artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996, o qual explicita que serão "calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição";

- nos termos do artigo 2º dessa mesma Lei, não remanesce dúvida de que a tributação recai sobre o lucro real a ser apurado em 31 de dezembro de cada ano (§ 3º do artigo 2º;

- portanto, imposto verdadeiramente devido é aquele apurado ao final do ano. O recolhimento mensal não resulta de outro fato gerador distinto do relativo ao período de apuração anual; ao contrário, corresponde a uma antecipação provisória, em contemplação de um fato gerador e de uma base de cálculo positiva que se estima que venham ou possam vir a ocorrer no final do período. Tanto é provisória e em contemplação de evento futuro que se reputa em formação — e que dele não pode se distanciar — que, mesmo durante o período de apuração, o contribuinte pode suspender o recolhimento se o valor acumulado pago exceder o valor calculado com base no lucro real do período em curso (art. 35 da Lei n.º 8.981/95);

- em face da unicidade de conduta da Recorrente e à luz da sistemática legal aplicável, conclui-se que não ocorreram duas hipóteses de incidência da multa de ofício e, portanto, não procede a exigência da dupla cominação;

O Presidente da Câmara da Primeira Seção de Julgamento do CARF competente para a análise da admissibilidade recursal deu seguimento ao recurso especial interposto, considerando comprovado o dissenso jurisprudencial requerido pelo RICARF/2009.

Em contrarrazões, a Fazenda Nacional sustenta as seguintes razões para a manutenção do acórdão recorrido:

- o Imposto de Renda possui fato gerador complexo, o que significa dizer que, embora a disponibilidade jurídica ou econômica da renda seja adquirida no decorrer de todo ano calendário, seu fato gerador se considera ocorrido no dia 31 de dezembro de cada ano;

- entretanto, a lei criou a sistemática do recolhimento antecipado do Imposto de Renda, a ocorrer mensalmente, em consonância com o artigo 2º da Lei 9.430/1996, e seus parágrafos;

- observe-se, nesse ponto, que essa sistemática de recolhimento antecipado, nos termos do referido artigo 2º, se justifica diante da necessidade estatal de obter recursos no decorrer do ano, precisamente a fim de fazer face às despesas em que a União incorre também nesse período;

- sob essa ótica, percebe-se que o não recolhimento do IRPJ por estimativa é infração bastante diversa daquela consistente na omissão de receitas apurada ao final do ano calendário. Sendo assim, nada impede que dessas infrações resultem penalidades distintas;

- note-se, a propósito, que a multa de ofício somente será devida caso exista imposto a pagar, por ocasião do Ajuste Anual. Por outro lado, a multa isolada será devida ainda que, ao final do período, tenha sido apurado prejuízo fiscal, já que a infração da qual resulta essa multa consiste, simplesmente, no descumprimento do regime de recolhimento mensal por estimativa, não possuindo qualquer relação com o pagamento em si do imposto. É o que se extrai do atual artigo 44, inciso II, alínea “b”, da Lei 9.430/1996.

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

Conhecimento

Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF, nos termos do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015 (RICARF/2015).

Insurge-se o contribuinte contra decisão que manteve a multa isolada por falta de pagamento de estimativas de IRPJ e CSLL, aplicada concomitantemente à aplicação de multa de ofício proporcional

O recurso foi admitido pelo despacho do Presidente da Câmara recorrida e sua admissibilidade não foi questionada pela parte contrária.

Considerando presentes os pressupostos recursais, adoto as razões do despacho de exame de admissibilidade para conhecer do recurso especial interposto.

Mérito

Em decorrência de irregularidades verificadas no curso da ação fiscal, a autoridade fiscal impôs multas isoladas ao contribuinte, por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL, relativamente a fatos ocorridos no decorrer do **ano-calendário de 2006**, simultaneamente à aplicação de multa proporcional incidente sobre a diferença de IRPJ e CSLL apurados no balanço de encerramento de 31 de dezembro do mesmo ano.

No julgamento da impugnação contra as referidas multas isoladas, a DRJ manteve as exigências, o que levou o contribuinte a interpor recurso voluntário para a desconstituição do lançamento. Com o indeferimento do pedido, na instância ordinária, restou-lhe a instância

especial para a qual se dirigiu, buscando o cancelamento das sanções isoladas, com a alegação de que não poderiam ser impostas em simultaneidade com a multa de ofício proporcional.

Nessa matéria, destaco que este Colegiado tem decidido, a exemplo de outras turmas do CARF, no sentido de que a multa isolada, na anterior redação do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, deve ser afastada em observância ao princípio da consunção. Nesse sentido extrai-se a inteligência da **Súmula CARF n.º 105**:

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei n.º 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

O entendimento prevalecente é no sentido de que o disposto na Súmula n.º 105 do CARF aplica-se apenas aos fatos geradores pretéritos ao ano de 2007, vez que sedimentada com precedentes da antiga redação do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, que foi alterada pela MP n.º 351, de 22/01/2007, convertida na Lei n.º 11.489, de 15/07/2007.

O referido art. 44 da Lei n.º 9.430/96, na redação vigente à época dos fatos assim dispunha:

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 n.º 10.892, de 2004)

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Vide Lei n.º 10.892, de 2004)

[...]

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

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;

[...](grifou-se)

Com edição da Medida Provisória n.º 351, de 22/01/2007, posteriormente convertida na Lei n.º 11.488, de 15/06/2007, os casos de ausência de recolhimento das estimativas mensais passaram a ser previstos com incidência de multa isolada à alíquota de 50% sobre o valor apurado no mês, conforme abaixo:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

[..1

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

[..]

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.

Considerando que a súmula trata de hipótese prevista no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei n.º 9.430, de 1996, e que todos os paradigmas em que se baseou se referem à interpretação dada a fatos geradores ocorridos anteriormente à vigência da alteração promovida no referido dispositivo pela Medida Provisória n.º 351, de 2007, posteriormente convertida na Lei n.º 11.488, de 2007, entendo que o enunciado da súmula se aplica aos casos referentes à imposição de multa isolada até o ano calendário de 2006, inclusive.

Com efeito, tratando-se de multas isoladas aplicadas juntamente com a multa de lançamento de ofício, para fatos ocorridos antes da vigência da Lei n.º 11.488/2007, incide a Súmula CARF n.º 105, como é o caso dos autos (ano calendário 2006).

Sendo assim, uma vez aplicado o enunciado da súmula acima referida ao presente litígio, não prospera a autuação referente às multas isoladas, devendo prevalecer apenas a multa de ofício lançada no período. Em razão disso, deve ser reformada a decisão recorrida.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer e DAR provimento ao recurso especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner