



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.723637/2014-79
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-014.562 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 21 de fevereiro de 2024
Recorrente NOVO MUNDO MÓVEIS E UTILIDADES LTDA E OUTROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012

RECURSO ESPECIAL. DECISÃO DE TURMA ORDINÁRIA.

Não cabe recurso especial contra despacho decisório de autoridade executora ou decisão monocrática da presidência desta Casa.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CONCURSO. POSSIBILIDADE.

É possível a aplicação conjunta da multa isolada por não pagamento de estimativas e de multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso em parte, apenas no que se refere à concomitância entre multas. No mérito, por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Cynthia Elena de Campos (suplente convocado(a)), Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

1.1. Tratam-se de recursos especiais interpostos por **Novo Mundo Móveis e Utilidades Ltda** (contribuinte), **Agenor Braga e Silva Filho** (responsável) e **Carlos Luciano Martins Ribeiro** (responsável), **Recorrentes**, contra o acórdão n.º 1302-002.986, assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011, 2012

FRAGMENTAÇÃO DE RECEITAS. CONCENTRAÇÃO DOS RESPECTIVOS CUSTOS. ALEGAÇÃO DE PROPÓSITO NEGOCIAL.

Alegações no sentido de existência de propósito comercial, razões de ordem administrativa e de direito à livre iniciativa, não são hábeis a afastar a autuação por omissão de receitas se não afastada a constatação fiscal de que, apesar de concentrar todos os custos e a quase totalidade das despesas, a autuada (optante pelo lucro real) transferiu para outras empresas do mesmo grupo (tributadas pelo lucro presumido) quase toda receita de serviços, receitas essas que, posteriormente, retornam à sua efetiva detentora a título de mútuos que não são pagos, mas são baixados em contrapartida de distribuição de lucros.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. IMPUTAÇÃO DE FRAUDE.

Não afastadas as constatações fiscais que ensejaram imputação de intuito de fraude, não há como afastar a multa aplicada no percentual de 150%.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. DUPLICIDADE DE EXIGÊNCIAS.

Configurada a existência de ilícitos distintos e inconfundíveis, não se pode caracterizar a identidade das multas aplicadas.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, os diretores, gerentes e representantes da pessoa jurídica.

ANTECIPAÇÕES. RETENÇÕES NA FONTE. VALORES CONSIDERADOS NA FISCALIZAÇÃO E NÃO INCLUÍDOS NOS CÁLCULOS EFETUADOS EM DILIGÊNCIA. NECESSIDADE DE CORREÇÃO

À vista da ressalva quanto ao fato de que o Relatório de Diligência Fiscal não registrou nas respectivas planilhas, os valores integrais de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) que já haviam sido considerados no Termo de Verificação Fiscal (TVF), cumpre acolher tal pedido para que a DRF assim reconsidere.”

1.2. Em seus arrazoados os **Recorrentes** suscitam divergência jurisprudencial (no que sobreveio do juízo de prelibação inaugural) acerca da impossibilidade de cumular multa isolada por não pagamento de estimativa e multa de ofício e da revisão do valor da multa isolada. Para demonstrar a divergência jurisprudencial, os **Recorrentes** colacionam os seguintes Acórdãos:

Acórdão 1301-001.680:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

MULTA ISOLADA. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA.

A jurisprudência da CSRF consolidou-se no sentido de que não cabe a aplicação da multa isolada após o encerramento do período. Ante esse entendimento, não se sustenta a decisão que mantém a exigência da multa sobre o valor total das estimativas não recolhidas.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL. CONCOMITÂNCIA. INAPLICABILIDADE.

É inaplicável a multa isolada por falta de recolhimento das estimativas quando há concomitância com a multa de ofício proporcional sobre o tributo devido no ajuste anual, mesmo após a vigência da nova redação do art. 44 da Lei 9.430/1996 dada pela Lei 11.488/2007."

Acórdão 1401-003.058:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011, 2012

ESTIMATIVAS RECOLHIDAS A MENOR. MULTA ISOLADA. PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO. POSSIBILIDADE. Nos casos de lançamento com aplicação de multa de ofício, cumulada com lançamento de multa isolada por não recolhimento das estimativas, cabível a aplicação do princípio da consunção em razão de, decorrendo da aplicação do princípio, a multa aplicada em razão da infração maior (de ofício) absorver a multa relativa à menor infração (isolada) até o limite do valor da multa de ofício lançada."

Acórdão 2401-006.129:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/12/2014 a 30/03/2015 RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA INCIDÊNCIA DO ART. 135, DO CTN.

Não restando comprovada pela fiscalização a existência de atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, não persiste a imputação de responsabilidade solidária do art. 135, do CTN.

DÚVIDAS SOBRE AS CIRCUNSTÂNCIAS MATERIAIS DO FATOS. INTERPRETAÇÃO MAIS FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE.

Em conformidade com o art. 112 do CTN, a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos."

Acórdão 9101-002.779:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO E EMBARGOS INOMINADOS.

Acolhe-se os embargos da contribuinte para fins de sanar os vícios de obscuridade, omissão e contradição, e também para afastar o erro de execução ocasionado por esses vícios.

1.2.1. No mérito, os **Recorrentes** alegam, em síntese:

1.2.1.1. *“No mérito, não houve uma pluralidade de condutas puníveis. Houve apenas uma única conduta que ocasionou o suposto recolhimento a menor de estimativas mensais”;*

1.2.1.2. *“A cumulação de sanções só se justifica, ou seja, só é possível quando houver uma pluralidade de finalidades a serem alcançadas por cada uma das penalidades”;*

1.2.1.3. *“Conforme disposto no Art. 35 da Lei nº 8.981/95 e Art. 2 da Lei 9.430/96 é autorizado à pessoa jurídica suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, se demonstrado que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto devido”;*

1.2.1.4. *“O citado Art. 35, § 2º da Lei nº 8.981/95, e Art. 1º da Lei 9.065/95 dispensam o pagamento da estimativa mensal quando o balancete de suspensão e redução demonstrar a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do respectivo ano-calendário”.*

1.3. Em contrarrazões a **Recorrida** destaca:

1.3.1. *“Vê-se que a aplicação da multa de ofício, prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, resultou de diferenças no IRPF devido, apuradas em procedimento fiscal. Por outro lado, a denominada multa isolada, fundada no art. 44, §1º, III, da Lei nº 9.430/96, foi aplicada em razão do não pagamento, pelo recorrente, do carnê-leão, relativo ao ano-calendário de 2011”;*

1.3.2. *“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, não reste imposto a recolher, já que a infração da qual resulta essa multa consiste, simplesmente, no descumprimento da sistemática do carnê-leão, não possuindo qualquer relação com o pagamento em si do imposto”;*

1.3.3. Afastar a cumulação das sanções é criar nova hipótese de dispensa de multa sem previsão legal, em especial pois a aplicação da equidade tem lugar somente quando disposta em lei;

1.3.4. A Lei 11.488/07 tornou clara a possibilidade de aplicação da multa isolada e de ofício.

Voto

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Relator.

2.1. Os recursos são tempestivos, fundamentados em paradigmas de Turma Ordinária, não alterados até a data da interposição do recurso, em 16 de dezembro de 2019 (*rectius*, o Acórdão 1301-001.680 foi alterado pelo Acórdão 9303-012.839 em 12 de abril de 2022 e o Acórdão 1401-003.058 foi alterado pelo Acórdão 9101-004.592, em 07 de janeiro de 2020). Resta clara da leitura do arrazoado a interpretação legislativa questionada (artigo 44 da Lei 9.430/96, artigo 35 da Lei 8.981/95, artigo 2º da Lei 9.430/96 e artigo 1º da Lei 9.065/95). Os paradigmas versam sobre as matérias devidamente prequestionadas no Acórdão recorrido (que não trata de nulidade na forma da Lei 9.784/99) de Turma Ordinária. Não há precedente vinculante sobre os temas tratados nos autos.

2.1.1. Sem prejuízo do acima descrito, no item revisão do valor da multa isolada, narram os **Recorrentes** que o Acórdão Recorrido acolheu resultado de diligência reduzindo o montante de tributos a recolher. Contudo, o órgão executor do julgado, apesar de acatar o quanto decidido no que tange aos tributos lançados, deixou de considerar seus reflexos nas multas isoladas lançadas – fato este constatado por esta Casa em Despacho de Admissibilidade de Embargos de Declaração.

2.1.2. Todavia, o recurso especial pode ser manejado somente contra acórdão proferido por uma das Turmas Julgadoras desta Casa, na esteira do que dispõe o artigo 68 do RICARF e os **Recorrentes** insurgem-se contra despacho monocrático da presidência de uma das Turmas.

2.1.3. Por outro ângulo, descabido o manejo do especial por falta de interesse recursal, posto que resta absolutamente claro da decisão recorrida que esta deu provimento ao Recurso Voluntário dos **Recorrentes** para reduzir o montante de tributo lançado - consequentemente, **o órgão executor DEVE respeitar a decisão desta Casa INCLUSIVE OS EFEITOS DA DECISÃO PRECLUSA SOBRE AS MULTAS LANÇADAS.**

2.2. Há similitude fática e divergência de interpretação jurídica no tema possibilidade de cumulação da multa isolada e de ofício: todos os casos tratam de lançamento de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, porém, enquanto os paradigmas por motivos diversos (*bis in idem* e consunção) afastam a aplicação da multa isolada, no acórdão recorrido ambas as multas foram mantidas:

Acórdão 1401-003.058

Trata o presente caso de lançamento de multa isolada em relação à falta de recolhimento da CSLL por estimativa nos anos de 2011 e 2012, fato que foi constatado quando da elaboração do auto de infração de CSLL do processo nº 10600.720049/201642. Assim, foi emitido novo MPF para o lançamento da multa isolada ora tratada. (...)

No entanto, inobstante o meu entendimento quanto à errônea aplicação da referida súmula, mesmo assim, no mérito não entendo ser passível o provimento do recurso de ofício enfrentado pelos motivos que agora passo a expor.

Inicialmente já é de conhecimento dos membros desta Turma Julgadora que meu posicionamento é no sentido da impossibilidade da exigência da multa isolada quando há a aplicação, relativa ao mesmo exercício da multa de ofício em valor igual ou superior ao da multa agravada. Para tanto apresento posicionamento já muitas vezes

apresentado neste CARF que contou o prestigioso auxílio do então Conselheiro do CARF Guilherme Adolfo Mendes, vejamos: (...)

Com relação ao princípio da Consunção que, reconheço, não é de sabença geral em sua completude, a estranheza decorre do fato de se afastar a aplicação de uma norma legal (a de aplicação de multa isolada por falta de recolhimento por estimativa) em razão de um princípio não escrito.

Mas o princípio da Consunção funciona exatamente desta forma. Quando existem condutas praticadas pelos particulares que se amoldem a mais de uma infração, há de se aplicar a pena relativa à maior infração capitulada e deixar de aplicar a pena da menor infração até o limite daquela. (...)

Acórdão 1301-001.680

A par de todas as considerações aqui apresentadas, relevante destacar que, na parte final de suas razões, sustenta a recorrente a invalidade da exigência de multas isoladas após o encerramento do ano calendário, da forma como promovido, então, no lançamento efetivado.

A respeito dessa questão, aqui se faz necessário o registro de que, conforme tenho já há tempos me manifestado, considerando o recolhimento de estimativas mensais como simples antecipações do pagamento dos tributos devidos ao final do exercício – no caso das empresas sujeitas à apuração do lucro real anual, além de considerar indevida a cobrança das próprias estimativas não pagas após o encerramento do ano calendário (nos termos da Súmula CARF no 82), entendo que também indevida se apresenta a exigência da multa isolada.

Acórdão recorrido:

De acordo com o artigo 44, inciso II, alínea "b" da Lei nº 9.430/96, a "multa isolada" é aplicada em função do não pagamento do tributo devido pelo regime de estimativa, ainda que a empresa tenha apurado, ao final do período, prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa.

No caso, não há dúvida de que a recorrente optou por recolher o IRPJ e a CSLL pelo regime de estimativa. Por outro lado, também não há dúvida de que ela descumpriu o regime, pois não recolheu integralmente o tributo, e não justificou o não recolhimento mediante a apresentação dos balancetes de suspensão ou redução.

A recorrente defende a impossibilidade de se aplicar multa isolada concomitantemente com a multa de ofício, por não poder incidir duas penalidades sobre a mesma infração. Porém, há equívoco na afirmação de que o Fisco estaria exigindo duas multas sobre uma única infração ou que estaria ocorrendo uma "dupla punição". (...)

Diante do exposto e considerando que restou plenamente configurado o desrespeito do sujeito passivo ao disposto no art. 44, II, "b" da Lei nº 9.430/96 e, ainda, que o fato gerador do presente feito é posterior ao advento da MP nº 351/2007 (convertida na Lei nº 11.488/2007), não há qualquer dúvida sobre a possibilidade/necessidade de cobrança da multa isolada, exigida em face do não pagamento do tributo devido pelo regime de estimativa.

2.3. Esta Turma, em Precedente de Outubro de 2023, entendeu para possibilidade de **CUMULAÇÃO DE MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO**, no Acórdão de relatoria do

Conselheiro Rosaldo Trevisan proferido no processo 13116.722236/2014-59, o qual, para evitar tautologia, utilizo como razões de decidir:

No que se refere ao segundo tema, entendo, na linha do que vem decidindo majoritariamente este colegiado, que o teor da Súmula CARF 105 é inequivocamente destinado a situações anteriores a 2007, como aclaram os precedentes que o nortearam.

A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351/2007, no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que “serão aplicadas as seguintes multas”. A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente, não havendo falar em impossibilidade de imposição da multa após o encerramento do ano-calendário.

Assim, a partir do advento da MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, não há mais dúvida interpretativa acerca da inexistência de impedimento legal para a incidência da multa isolada cominada pela falta de pagamentos das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, concomitantemente com a multa de ofício decorrente da falta de pagamento do imposto e da contribuição devidos ao final do ano-calendário.

Sendo o presente caso referente a 2011, não há aparas a efetuar ao acórdão recorrido, restando clara a possibilidade de exigência de ambas as penalidades. Nesse sentido as decisões recentes desta Câmara Superior (v.g., Acórdãos 9303-012.829 e 9303-012.834, de 15/02/2022; e 9303-013.682, de 15/12/2022).

3. Pelo exposto, admito e conheço parcialmente do Recurso Especial, para, na parte conhecida, negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto