



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.721711/2009-29
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-005.085 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 1 de setembro de 2020
Recorrente VERTICAL EMPRESA DE VIGILÂNCIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

IRPJ. MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. LANÇAMENTO APÓS O ENCERRAMENTO DO ANO. CONCOMITÂNCIA DEMONSTRADA. IMPOSSIBILIDADE

Embora seja devida a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, ainda que o lançamento ocorra após o encerramento do ano-calendário, a constatação de que a penalidade foi exigida concomitantemente com a multa proporcional aplicada sobre o tributo devido no ajuste do ano-calendário 2005 impõe a observância da Súmula CARF nº 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)

ANDREA DUEK SIMANTOB – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amelia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto por AGROSERVICE SEGURANÇA LTDA., antiga denominação social de VERTICAL EMPRESA DE VIGILÂNCIA LTDA ("Contribuinte") em face da decisão proferida no Acórdão nº 1802-00.946, na sessão de 2 de agosto de 2011, no qual a 2ª Turma Especial da Primeira Seção do CARF negou provimento ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DE REQUERIMENTO. TRIBUTOS DA MESMA ESPÉCIE - A partir de 01.10.2002, entrando em vigor a MP 66, de 2002, dando nova redação ao artigo 74, da Lei 9.430, de 1996, deixaram de ser admitidas as compensações sem requerimento, inclusive entre tributos e contribuições da mesma espécie, ou seja, restou extinto o mecanismo da auto compensação.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO SOBRE O TRIBUTO DEVIDO NO FINAL DO ANO

Não há entre as estimativas e o tributo devido no final do ano uma relação de meio e fim, ou de parte e todo (porque a estimativa é devida mesmo que não haja tributo devido). Por isso, a multa pela falta de estimativas não se confunde com a multa pela falta de recolhimento do tributo apurado em 31 de dezembro. Além disso, não há no Direito Tributário algo semelhante ao Princípio da Consunção (Absorção) do Direito Penal, o que também afasta os argumentos sobre a concomitância de multas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA CSLL

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

O litígio decorreu de lançamentos dos tributos incidentes sobre o lucro apurados no ano-calendário 2005 em razão da falta ou insuficiência de recolhimentos ou de declaração em DCTF dos valores devidos, acompanhados de multa de ofício e de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e de CSLL. A autoridade fiscal detectou que, inobstante ter apurado débitos de estimativa de IRPJ e CSLL a pagar, bem como débitos de IRPJ e de CSLL do ano-calendário, nas DCTF apresentadas a Contribuinte não declarou os valores devidos. Além disso, promoveu contabilmente a transferência de créditos de períodos de apuração anteriores para reduzir os saldos a pagar das estimativas. A autoridade julgadora de 1ª instância manteve integralmente as exigências. Observou que o procedimento *de auto compensação, efetuado apenas por meio da contabilidade, deixou de ser permitido a partir de 01/10/2002, quando entrou em vigor a MP nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, que deu nova redação ao art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Considerou devida a multa isolada e a multa de ofício, por entender que as hipóteses de incidência que ensejam a imposição das penalidades, são distintas, circunstância em que não haveria concomitância de multas (e-fls. 282/287). O Colegiado a quo, igualmente, manteve íntegros os lançamentos registrando que a exigência da entrega de declaração formalizando a compensação de créditos tributários com débitos vincendos está estipulada por Lei, cuja eficácia é anterior às compensações irregularmente efetuadas. Observou que a multa pela falta de estimativas não se confunde com a multa pela falta de recolhimento do tributo apurado em 31 de dezembro, pois não há entre as estimativas e*

o tributo devido no final do ano uma relação de meio e fim, ou de parte e todo, porque a estimativa é devida mesmo que não haja tributo devido (e-fls. 312/323).

Cientificada em 07/02/2012 (e-fls. 329), a Contribuinte interpôs recurso especial em 22/02/2012 (e-fls. 330/397) no qual arguiu divergência admitida parcialmente no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 402/408, do qual se extrai:

Quanto à multa isolada por falta de estimativas de IRPJ/CSLL, a Contribuinte alega que não cabe a aplicação da multa isolada em concomitância com a multa de ofício; que a multa isolada não pode subsistir uma vez que se aplica à mesma base de cálculo, o que caracterizaria *bis in idem*, pela aplicação de duas penas a um mesmo fato gerador.

Para esse item de divergência, os paradigmas indicados são os acórdãos n.º 9101- 00281 e 103-23613, com as seguintes ementas:

Acórdão n.º 9101-00.281

Ementa. APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. A primeira conduta é meio de execução da segunda. A aplicação concomitante de multa de ofício e de multa isolada na estimativa implica em penalizar duas vezes o mesmo contribuinte, já que ambas as penalidades estão relacionadas ao descumprimento de obrigação principal que, por sua vez, consubstancia-se no recolhimento de tributo.

Acórdão n.º 103-23.613

Ementa. DESPESAS DE DEBÊNTURES. DEDUTIBILIDADE – A dedução das despesas decorrentes das obrigações relativas a debêntures está condicionada, entre outras, à efetiva captação de novos recursos financeiros inerente à emissão desses títulos, circunstância, não verificada no presente caso. MULTA ISOLADA - MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - IMPOSSIBILIDADE – A coexistência da multa de lançamento de ofício com a multa isolada no mesmo lançamento somente é possível quando as suas bases de cálculo forem distintas, o que é o caso dos autos. MULTA QUALIFICADA - OPERAÇÕES COM TÍTULOS INEXISTENTES - Comprovada a inexistência da operação de emissão de debêntures que deveriam ser integralmente subscritas por empresa estrangeira mediante a transferência de Títulos do Tesouro Americano é prova direta do evidente intuito de fraude, requisito para aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%, de que traia o art. 44, II, da Lei 9.430/96. TRIBUTAÇÃO REFLEXA - A decisão relativa ao auto de infração matriz deve ser igualmente aplicada no julgamento do auto de infração decorrente ou reflexo, uma vez que ambos os lançamentos, matriz e reflexo, estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

[...]

Deve-se, portanto, negar seguimento ao recurso especial no que toca à questão da aplicação retroativa de normal legal, e também à questão de inovação de fundamento jurídico pelo acórdão recorrido.

[...]

Quanto à multa isolada por falta de estimativas de IRPJ/CSLL, vê-se que o acórdão recorrido manteve a penalidade com a justificativa de que não há entre as estimativas e o tributo devido no final do ano uma relação de meio e fim, ou de parte e todo, de que a multa pela falta de estimativas não se confunde com a multa pela falta de recolhimento do tributo apurado em 31 de dezembro, admitindo expressamente a concomitância dessas multas, enquanto os acórdãos paradigmas não admitiram essa mesma situação.

Portanto, quanto a essa matéria (multa isolada por falta de estimativas mensais de IRPJ/CSLL), restou caracterizada a divergência jurisprudencial. (*negrejou-se*)

Aduz a Contribuinte, unicamente, que *descabe a aplicação da multa isolada em concomitância a multa de ofício*.

A PGFN deu-se por ciente do recurso especial e do despacho que o admitiu parcialmente (e-fl. 412).

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Recurso especial da Contribuinte - Admissibilidade

O recurso especial da Contribuinte deve ser conhecido com fundamento nas razões do Presidente de Câmara, aqui adotadas na forma do art. 50, §1º, da Lei nº 9.784, de 1999.

Recurso especial da Contribuinte - Mérito

No mérito, como relatado, a Contribuinte discorda do acórdão recorrido que manteve as exigências de multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas no curso do ano-calendário 2005 e de multa de ofício sobre os tributos devidos ao final do período de apuração. Argumenta, em sintético arrazoado, que *descabe a aplicação da multa isolada em concomitância a multa de ofício*.

As referências consignadas no lançamento confirmam que, além da multa isolada, houve exigência de IRPJ e CSLL devidos no ajuste anual. Como se vê nos demonstrativos de fls. 254/257, a multa isolada foi exigida por falta de recolhimento de estimativas mensais decorrente da compensação indevida de estimativas apuradas nos períodos imediatamente anteriores sem apresentação de DCOMP, reduzindo os valores devidos. A multa proporcional, por sua vez, foi aplicada sobre o IRPJ e a CSLL recalculados segundo esses demonstrativos, em razão da glosa das estimativas compensadas contabilmente (IRPJ = R\$ 175.841,76 e CSLL = R\$ 155.626,13), considerando-se apenas os valores das estimativas efetivamente recolhidas. O IRPJ e a CSLL devidos ao final do ano-calendário foram recalculados nos montantes de: R\$ 132.502,85 (IRPJ) e R\$ 150.215,05 (CSLL).

A concomitância, portanto, está presente no lançamento e se refere a fatos geradores ocorridos em 2005. Neste cenário, a exoneração integral da multa isolada se impõe em razão da Súmula CARF nº 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*.

Este Colegiado tem adotado o entendimento de que o enunciado da súmula se aplica aos casos em que a multa isolada é aplicada concomitantemente com a multa de ofício, para fatos geradores ocorridos até o ano-calendário 2006. Neste sentido, o Acórdão nº 9101-004.227¹, de relatoria da Conselheira Viviane Vidal Wagner, que traz a seguinte ponderação:

¹ Participaram do julgamento os Conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alvez Penteado, e Adriana Gomes Rêgo

A questão a ser dirimida cinge-se à imposição de multa de ofício lançada isoladamente de forma concomitante com a multa de ofício em relação ao mesmo período.

Sobre o tema, em que pese o entendimento desta relatora em sentido contrário, acabou por prevalecer no âmbito do CARF, o entendimento consolidado pela Súmula CARF nº 105, aprovada na sessão do Pleno da CSRF de dezembro de 2014, de observância obrigatória por todos os conselheiros, que dispõe:

Súmula CARF nº 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.

Acórdãos Precedentes:

9101-001.261, de 22/11/2011; 9101-001.203, de 17/10/2011; 9101-001.238, de 21/11/2011; 9101-001.307, de 24/04/2012; 1402-001.217, de 04/10/2012; 1102-00.748, de 09/05/2012; 1803-001.263, de 10/04/2012

O referido art. 44 da Lei nº 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 nº 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 nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Vide Lei nº 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 nº 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 nº 351, de 22/01/2007, posteriormente convertida na Lei nº 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:

[...]

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 nº 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 nº 351, de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 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, como é o caso destes autos.

Por tais razões, diante da obrigatoriedade de aplicação da Súmula CARF nº 105 não é possível manter a exigência das multas isoladas, devendo prevalecer a multa de ofício lançada no período, razão pela qual deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora