



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10380.725117/2012-78  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1301-005.701 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de setembro de 2021  
**Recorrente** CLIMEX TERCEIRIZAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2008

MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE INTERNO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é mero instrumento de controle interno com impacto restrito ao âmbito administrativo. Inteligência do art. 2º do Decreto nº 8.303/2014.

Ainda que ocorram problemas com a emissão, ciência ou prorrogação do MPF, que não é o caso dos autos, não são invalidados os trabalhos de fiscalização desenvolvidos. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF 105. ALCANCE.

A Súmula CARF 105, que anuncia que a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no artigo 44, §1º, IV, da Lei 9.430/96, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL, apurados no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Em que pese o entendimento sumulado ter sido construído antes da alteração promovida pela MP 351/2007, sua aplicação deve alcançar os casos em que a exigência tenha sido formalizada já com o percentual reduzido de 50%.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 4.

Sobre os débitos tributários não pagos no prazo, incidirão juros de mora calculados à taxa Selic, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento ao mês de pagamento; a utilização da taxa Selic como juros moratórios decorre de expressa disposição legal. Entendimento pacificado no âmbito deste CARF com a edição da Súmula CARF nº 4, de caráter vinculante.

MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO. ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

No processo administrativo fiscal é vedado o exame do caráter confiscatório da multa, por implicar a realização de controle de constitucionalidade, que foge à competência do CARF, conforme entendimento consagrado na Súmula CARF n.º 2.

Recurso Voluntário conhecido e parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de nulidade. No mérito, por determinação do art. 19-E da Lei n.º 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei n.º 13.988/2020, em face do empate no julgamento, deu-se provimento parcial ao recurso, para afastar a incidência da multa isolada, vencidos os conselheiros Giovana Pereira de Paiva Leite, Lizandro Rodrigues de Sousa, Rafael Taranto Malheiros e Heitor de Souza Lima Junior que votavam por negar provimento ao recurso.

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

Lucas Esteves Borges - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Bianca Felicia Rothschild, Rafael Taranto Malheiros, Lucas Esteves Borges, Marcelo Jose Luz de Macedo, Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

## Relatório

CLIMEX TERCEIRIZAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA recorre a este Conselho pleiteando a reforma do acórdão proferido pela 16ª Turma da DRJ/SPO que julgou improcedente a Impugnação apresentada.

Por economia processual e por bem descrever os fatos, reproduzo a seguir relatório constante da decisão de primeira instância:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra a contribuinte em referência por meio do qual se exige IRPJ, no valor total de R\$ 1.075.429,18 (fls. 2), incluídos a multa de ofício de 75%, a multa isolada de 50% e os juros de mora consolidados em 26/04/2012.

### Da Acusação Fiscal

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 14/16, o Auditor-Fiscal autuante contextualizou o lançamento do crédito tributário, expondo as fundamentações da exação fiscal.

Explica que o procedimento fiscal foi realizado com vistas a apurar falta de recolhimento de tributos indicada diante do cruzamento das declarações transmitidas pela contribuinte e dos pagamentos por ela promovidos.

Em resposta à intimação fiscal para apresentação de documentos, a contribuinte entregou recibos de parcelamento da Lei nº 11.941, de 2009, alegando que espontaneamente havia formalizado, no processo 10380.100279/2009-01, o parcelamento dos débitos conforme intimação. Requereu, assim, o encerramento da ação fiscal e que as eventuais divergências fossem incluídas no aludido parcelamento.

Diante disso, a Autoridade Fiscal examinou o parcelamento mencionado pela contribuinte e conclui que, no que tange ao IRPJ, o débito parcelado totalizava R\$ 596.914,71.

Por este motivo, considerando que na ficha 12A da DIPJ consta como “IRPJ a pagar” o valor de R\$ 971.774,26, o qual não foi pago nem declarado em DCTF, exigiu-se no lançamento de ofício a quantia de R\$ 374.859,55, porquanto foi reconhecido que parte do tributo devido já havia sido parcelada.

Além disso, consta na DIPJ que a contribuinte optou por apurar a base de cálculo do imposto com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução, do que resultou um montante total de R\$ 596.540,71 a título de estimativas a recolher. No entanto, as mencionadas estimativas não foram confessadas em DCTF nem recolhidas, o que motivou a exigência da multa isolada prevista no artigo 44, II, “b”, da Lei nº 9.430, de 1996.

### Da Impugnação

Cientificada pessoalmente da autuação em 04/05/2012 (fls. 5), a contribuinte ofereceu sua impugnação em 29/05/2012, a qual foi juntada a fls. 216 e seguintes.

### DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Depois de sintetizar os fatos ocorridos, argumenta que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é o ato administrativo vinculado que deve ser emitido antes da instauração de um procedimento fiscal.

Assim, no seu entender, tendo em vista o princípio da estrita legalidade, que rege a Administração Pública, para que a Autoridade Fiscal possa executar o procedimento fiscal, ela deve ser concretamente legitimada pelo MPF, além de possuir a competência abstrata prevista na legislação.

Prossegue:

*Caso a competência abstrata fosse suficiente para legitimar todos os atos do auditor fiscal, ele instauraria procedimentos fiscais independente de MPF, o que não lhe é permitido por essa portaria da RFB. Vê-se que toda a conduta do auditor fiscal é delimitada pelo MPF, cabendo-lhe apenas cumprir o ordenado, sendo que todos esses pressupostos de validade são cumulativos e obrigatórios, dado o princípio da legalidade.*

Transcreve, também, os artigos 6º, 7º e 10 da Portaria RFB nº 4.066, de 2007, e excertos de doutrina para concluir que o MPF “é um requisito indispensável à atuação de agente tributário relativamente à instauração de Processo Administrativo Tributário” e que, por se tratar “de uma norma processual, a sua falta ou irregularidade não pode ser sanado, haja vista constituir matéria de ordem pública cuja observância deve ser imperativa”. Ademais, aduz que “a exigência de MPF constitui um direito público do contribuinte de não ser molestado por qualquer auditor fiscal, a qualquer tempo e em relação a quaisquer tributos que lhe aprouver. Somente podendo fazê-lo se permitido por autoridade competente, por certo período de tempo e com objetivos claros e concisos”.

Diz que o procedimento fiscal foi instaurado em desacordo com o § 1º do artigo 7º da Portaria RFB nº 4.066/2007, norma tributária complementar segundo o CTN, o que contamina irremediavelmente o auto de infração impugnado e arremata:

*Claramente se pode constatar que a lavratura de auto de infração albergando tributos não especificados no objeto do Mandado de Procedimento Fiscal implica em grave desobediência aos requisitos essenciais da legislação tributária, imprescindíveis ao respeito ao contraditório e à ampla defesa, bem assim à perfectibilidade exigida para a validade dos mesmos, o que resulta em tornar nulo o lançamento e a respectiva exigência decorrente desse ato viciado.*

(...)

*No caso sob análise, como já arrazoado, o vício insanável repousa no fato de que o lançamento tributário e o auto de infração são improcedentes, pois o contribuinte apresentou todos os documentos solicitados para verificação e o deferimento que o contribuinte encontra-se legalmente acobertado de parcelamento com pode ser constando no Parcelamento especial da Lei no. 11941/2009 (doc. 04) e Parcelamento Ordinário oriundo do Processo Administrativo no. 10380.100.279/2009-01 (doc 05).*

Na sequência, discorre sobre a tributação reflexa, argumentando que, nem sempre que o IRPJ é lançado de ofício, procede automaticamente a exigência de outros tributos, conforme discutido nos Pareceres COSIT nos 15 e 16, de 2005. Diante disso, caso sejam mantidas as tributações reflexas, requer que a autoridade julgadora represente ao superior hierárquico para que se instaure um conflito de divergência, nos termos do § 9º do artigo 48 da Lei nº 9.430, de 19961.

#### **DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA PENALIDADE APLICADA**

Defende que a multa instrumental de 75% sobre o valor da operação é exorbitante, principalmente quando inexistente tributo devido. Sustenta que penalidades de tal natureza não deveriam ser exigidas em percentuais, mas em valores fixos.

Sustenta que as multas e os tributos devem observar os princípios constitucionais (legalidade, não confisco, propriedade privada, razoabilidade e proporcionalidade) e que o julgador administrativo não pode se negar a aplicar a Constituição Federal.

Sobre o tema, invoca a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos da ADI 551-12.

Transcreve ementas de decisões proferidas pelo STF e pelo TRF da 4ª Região em que se admite a possibilidade de redução de multa moratória com efeitos confiscatórios. Na decisão do TRF mencionada pela impugnante, o aludido tribunal reduziu a multa

moratória de 60% para 30%. Questiona, assim, a constitucionalidade da multa de 75%, ora exigida.

Por entender que a cobrança da multa está viciada na própria base de cálculo, requer o seu cancelamento integral.

#### **DA ILEGALIDADE DA SELIC**

No que tange aos juros, protesta contra a utilização da taxa SELIC, a qual é calculada pelo BACEN e tem efeitos remuneratórios, não moratórios, o que fere o disposto no § 1º do artigo 161 do CTN e no § 3º do artigo 192 da Constituição Federal.

Diz que a SELIC é encargo semelhante à TR ou TRD, expurgados do ordenamento jurídico, e transcreve decisão do STJ que determinou a incidência de juros moratórios de 1% ao mês.

Defende, destarte, a inconstitucionalidade e a ilegalidade da pretensão fiscal.

Requer ao final que seja conhecida a impugnação para fins de anulação do auto de infração ou, subsidiariamente, de declaração de inexistência de valor a pagar. Requer, por derradeiro, *“seja considerado sua opção de parcelamento especial da Lei no. 11941/2009 (doc. 04) e parcelamento ordinário através do processo administrativo no. 10380.100.279/2009-01 (doc. 05)”*.

Ao tratar da questão, a DRJ/SPO julgou improcedente a Impugnação, em decisão assim ementada:

#### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2008

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF).

O mandado de procedimento fiscal representa um simples procedimento utilizado pela Administração Tributária na gestão das ações fiscais, o qual não repercute na validade do crédito tributário constituído de ofício. Ademais, em casos de revisão interna de declarações, é dispensada a emissão do aludido ato administrativo.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A apreciação de questionamentos relacionados a ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

MULTA. PROPORCIONAL E ISOLADA.

A multa proporcional, exigida em função da falta de pagamento de tributo não confessado em DCTF, e isolada, decorrente da ausência de recolhimento de estimativa, estão previstas nos incisos I e II do artigo 44 da Lei nº9.430, de 1996, devendo ser exigidas pelo Fisco Federal caso as hipóteses legais de incidência tenham sido constatadas.

JUROS. SELIC.

A jurisprudência dos Tribunais Superiores pacificou-se pela legitimidade da utilização da taxa SELIC como juros de mora na esfera tributária.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário repisando os argumentos da Impugnação, em especial:

- preliminar de nulidade do lançamento ante ao princípio da estrita legalidade e a ausência de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) que tenha legitimado concretamente a autoridade fiscal a proceder a autuação;
- que nem sempre que o IRPJ é lançado de ofício procede automaticamente a exigência de outros tributos, não devendo ser lançado CSLL, PIS e COFINS

reflexos ou, caso mantido, que seja instaurado conflito de divergência com base nos Pareceres COSIT 15 e 16 de 2005;

- a inaplicabilidade da concomitância da multa de ofício e da multa isolada por falta de recolhimento da estimativa;
- inaplicabilidade da Taxa SELIC e limitação dos juros à 12% a.a;
- inconstitucionalidade da multa de 75% e 59% cobradas conjuntamente – efeito confiscatório;

Por fim, requer o provimento do Recurso Voluntário a fim de determinar a anulação do auto de infração, com o conseqüente arquivamento dos autos, ante a insubsistência da cobrança.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Lucas Esteves Borges, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual, dele conheço.

Da forma como relatado, o presente processo cuida de lançamento de IRPJ para exigir do contribuinte o pagamento do tributo declarado em DIPJ, não declarado em DCTF e não pago, com acréscimo de multa de ofício de 75% e juros de mora, além do lançamento de multa isolada de 50% por insuficiência no recolhimento das estimativas de IRPJ, declaradas na DIPJ. O AC fiscalizado é 2008.

Em sede de preliminar de mérito, o recorrente suscita a nulidade do lançamento em decorrência de supostas incompatibilidade entre o lançamento e o Mandado de Procedimento Fiscal, o que será a seguir analisado.

## **PRELIMINAR DE NULIDADE**

Indica o recorrente que o Mandado de Procedimento Fiscal teria sido emitido *com o objetivo de apurar possíveis indícios de irregularidade nos recolhimentos do ano-calendário de 2008* e que tal procedimento afrontaria o artigo 7º, §1º, da Portaria RFB 4.066/07.

O artigo 7º, §1º, da Portaria RFB 4.066/07 assim prescreve:

Art. 7º MPF-F, o MPF-D e o MPF-E conterão:

[...]

§1º O MPF-F e o MPF-E indicarão, ainda, o tributo ou contribuição objeto do procedimento fiscal a ser executado, podendo ser fixado o respectivo período de apuração, bem assim as verificações relativas à correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, em relação aos tributos e contribuições administrados pela RFB, cujos fatos geradores tenham ocorrido nos cinco anos que antecedem a emissão do MPF e no período de execução do procedimento fiscal, observado o modelo aprovado por esta Portaria.

Da análise do MPF-F (e-fls. 17), verifica-se que ele indica o tributo e a contribuição objeto do procedimento fiscal e, ainda, o período de apuração, veja:

Operação	
<b>93162 INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES</b>	
Procedimento	
990101003 NORMA DE EXECUÇÃO ESPECÍFICA	
Tributo	Período
IRPJ	00/2008
Procedimento	
990101003 NORMA DE EXECUÇÃO ESPECÍFICA	
Tributo	Período
CSLL	00/2008
Procedimento	
990101003 NORMA DE EXECUÇÃO ESPECÍFICA	
Tributo	Período
PIS	00/2008
Procedimento	
990101003 NORMA DE EXECUÇÃO ESPECÍFICA	
Tributo	Período
COFINS	00/2008

Estão delimitados todos os tributos lançados: IRPJ, CSLL, PIS e COFINS e o período do AC 2008, portanto não se vislumbra incompatibilidade entre o MPF e a exigência fiscal formalizada.

De toda sorte, ainda que houvesse eventual incompatibilidade, a atividade do lançamento é obrigatória e vinculada, enquanto que o MPF é mero instrumento de controle interno, cuidando da fase inquisitória que não comporta o binômio do contraditório e da ampla defesa, o qual será assegurado no trâmite do PAF.

Nesse ponto, a jurisprudência deste CARF é pacífica, exemplificada em duas ementas da lavra do I. Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto e uma da lavra do I. Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé, a seguir colacionadas, respectivamente Acórdão 1402-001.464, Acórdão 1301-004.043 e Acórdão 1102-000.911:

[...]

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INSTRUMENTO DE CONTROLE ADMINISTRATIVO. O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo e eventual descompasso entre seu conteúdo e o lançamento não acarreta a nulidade deste.

CERCEAMENTO DE DEFESA. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL DE DILIGÊNCIA E DE FISCALIZAÇÃO.

Não dá causa a cerceamento de defesa, a entrega de mandado de procedimento fiscal de diligência, quando o contribuinte toma conhecimento da fiscalização através de vários termos fiscais, com informações precisas do objeto, conteúdo e alcance do procedimento fiscal que se realiza, incluindo menção a possível lançamento.

[...]

\*\*\*

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008

MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE INTERNO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é mero instrumento de controle interno com impacto restrito ao âmbito administrativo. Inteligência do art. 2º do Decreto n.º 8.303/2014.

Ainda que ocorram problemas com a emissão, ciência ou prorrogação do MPF, que não é o caso dos autos, não são invalidados os trabalhos de fiscalização desenvolvidos. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

[...]

\*\*\*

[...]

AUSÊNCIA DE MPF NOS AUTOS. FALTA DE NOTIFICAÇÃO DAS ALTERAÇÕES. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) constitui mero instrumento de controle administrativo, de sorte que eventuais incorreções neste instrumento, ou até mesmo a sua inexistência, não caracterizam vícios insanáveis. A partir de 01.01.2008, o MPF passou a ser emitido exclusivamente de forma eletrônica, podendo ser consultado a qualquer tempo via internet por meio de código de acesso fornecido à pessoa jurídica fiscalizada, o que dispensa inclusive a sua juntada aos autos do processo.

[...]

Merece destaque que a segunda jurisprudência colacionada diz respeito ao mesmo AC ora discutido, qual seja, 2008.

Acrescente-se que o tema encontra-se pacificado no âmbito deste CARF, tendo em vista a edição da Súmula CARF 171, que assim prescreve:

**Súmula CARF n.º 171**

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Nesse contexto, afasto a preliminar de nulidade do lançamento por ausência de descompasso entre o MPF e o auto de infração formalizado e, ainda, pela característica de instrumento de controle interno do MPF que não afasta a obrigatoriedade e a vinculação da atividade do lançamento.

No bojo da discussão acerca da nulidade do lançamento, o recorrente traz alegações relativas ao lançamento reflexo de CSLL, PIS e COFINS, no sentido de que *os agentes fiscais não podem simplesmente a seu exclusivo critério formular exigência reflexa.*

Tal discussão, entretanto, foge dos limites deste processo administrativo, já que no presente, tão somente está se exigindo o IRPJ acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora e a multa isolada de 50% pela falta de recolhimento das estimativas. Não há nos presentes autos lançamento reflexo a ser analisado, razão pela qual não merecem prosperar as alegações a esse respeito.

## MÉRITO

Superada a preliminar, no mérito, o recorrente discute a:

- inaplicabilidade da concomitância da multa de ofício de 75% sobre o tributo e da multa isolada de 50% por falta de recolhimento das estimativas;
- ilegalidade da aplicação da Taxa SELIC e limitação dos juros às 12%; e
- inconstitucionalidade da multa de 75 e 50% cobradas conjuntamente – efeito confiscatório.

## MULTA ISOLADA SOBRE ESTIMATIVAS NÃO DECLARADAS E NÃO PAGAS

Foram lavrados dois autos de infração, sendo:

- um referente a falta de recolhimento do IRPJ declarado em DIPJ, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora; e
- um referente a multa isolada de 50% do valor das estimativas declaradas em DCTF.

Quanto a esse ponto, este CARF possui entendimento sumulado de que a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício, veja:

### 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.

Merece uma digressão legislativa em relação ao fundamento legal da multa isolada efetivamente lançada no presente caso e o fundamento legal contido na súmula acima destacada.

O lançamento da multa isolada se deu com fundamento no artigo 44, II, *b*, da Lei 9.430/96, com a redação dada pelo artigo 14 da MP 351/07, que assim prescreve:

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: (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 negativa para a contribuição social sobre o

lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

O fundamento da súmula, por sua vez é o artigo 44, §1º, IV, da Lei 9.430/96, não mais vigente e que assim prescrevia:

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

[...]

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

[...]

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;

Vale frisar que o inciso IV, do §1º foi revogado justamente pela Lei 11.488/2007, ou seja, a mesma que incluiu o inciso II, alínea b, do *caput*.

Reforça esse entendimento o Acórdão 1401-005.617, da I. Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin que assim se manifestou:

O auto de infração consigna aplicação da multa de ofício de 75% e mais multa isolada de 50%, alegando-se a falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre a base de cálculo estimada, citando como embasamento legal os artigos 222 e 843 do RIR/99 e art. 44, inciso II, alínea b, da Lei 9.430/96. Ou seja, há cobrança cumulada das duas multas sobre o mesmo evento.

Aqui entendo haver sim situação de concomitância ao passo que a infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano, assim a primeira conduta é meio de execução da segunda.

Assim, quanto à imposição de multas isoladas sobre estimativas, sigo o entendimento que rejeita a aplicação simultânea sobre a mesma infração da multa isolada pelo não pagamento de estimativas apuradas no curso do ano-calendário e da multa proporcional concernente à falta de pagamento do tributo devido apurado no balanço final do mesmo ano-calendário. Isso porque o não pagamento das estimativas é apenas uma etapa preparatória da execução da infração. Como as estimativas caracterizam meras antecipações dos tributos devidos, a concomitância significaria dupla imposição de penalidade sobre o mesmo fato, qual seja, o descumprimento de uma obrigação principal de pagar tributo.

[...]

Além disso, destaca-se que, conforme se extrai dos autos, a multa isolada lançada refere-se a fatos geradores referentes à janeiro, fevereiro, abril, junho, julho, setembro, novembro e dezembro de 2007, tendo como fundamento o art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei n.º 9.430, de 1996, isto é, a redação do art. 44 anterior à edição Medida Provisória n.º 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007.

Em sendo assim, se aplica ao presente caso, de maneira uníssona para os meses de janeiro, fevereiro, abril, junho, o conteúdo da Súmula CARF n.º 105, aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 08/12/2014, cujo enunciado é transcrito a seguir:

*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.*

Para os demais meses julho, setembro, novembro e dezembro de 2007, entendo perfeitamente aplicável o mesmo entendimento, haja vista que embora a Lei n.º 11.488, de 15, tenha entrado em vigo na data de sua publicação em junho de 2007, no meu

entender, ela não teve o condão de elidir os fundamentos sumulados pela impossibilidade de concomitância das multas isoladas e de ofício

Nesse sentido, destaco voto condutor do Acórdão n. 9101-005.080, proferido em 01 de setembro de 2020, do I. Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella.

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2006, 2007 CONCOMITÂNCIA DE MULTA ISOLADA COM MULTA DE OFÍCIO. DUPLA PENALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. SUBSISTÊNCIA DO EXCESSO SANCIONATÓRIO. MATÉRIA TRATADA NOS PRECEDENTES DA SÚMULA CARF Nº 105. ADOÇÃO E APLICAÇÃO DO COROLÁRIO DA CONSUNÇÃO.*

*Não é cabível a imposição de multa isolada, referente a estimativas mensais, quando, no mesmo lançamento de ofício, já é aplicada a multa de ofício. É certo que o cerne decisório dos Acórdãos que erigiram a Súmula CARF nº 105 foi precisamente o reconhecimento da ilegitimidade da dinâmica da saturação punitiva percebida pela coexistência de duas penalidades sobre a mesma exação tributária. O instituto da consunção (ou da absorção) deve ser observado, não podendo, assim, ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar o valor de um determinado tributo concomitantemente com outra pena, imposta pela falta ou insuficiência de recolhimento desse mesmo tributo, verificada após a sua apuração definitiva e vencimento*

Deve, portanto, o recurso da contribuinte ser acolhido, reformando-se o acórdão recorrido para afastar o lançamento das multas isoladas por falta de recolhimento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL, uma vez que a Súmula CARF nº 105 aplica-se mesmo nos casos em que a exigência tenha sido formalizada já com o percentual reduzido de 50%.

Nesse sentido, entendo que em que pese o fundamento legal do lançamento não estar em consonância direta com o que prescreve a súmula (já que o inciso IV, do §1º foi revogado), utilizando da atualização normativa e tendo em vista que o racional da súmula mantém a sua força diante da nova redação legislativa, acolho a pretensão recursal para afastar a concomitância da multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas, aplicada juntamente com a multa de ofício de 75% por falta de pagamento do IRPJ apurado no ajuste anual.

## **ILEGALIDADE DA TAXA SELIC**

No que tange à alegação e ilegalidade da Taxa SELIC e da limitação dos juros ao percentual de 12% a.a., vale frisar que a aplicação decorre de expressa determinação legal.

O artigo 161, §1º do CTN permite a exigência de juros de mora em valor superior a 1% a.m., veja:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1o. Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.

Para o caso em análise, o artigo 61, da Lei 9.430/96 dispôs que:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Assim, os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, sujeitam-se, a partir de 1º de janeiro de 1997, a juros de mora equivalentes à taxa referencial do SELIC, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% no mês de pagamento. Dessa forma, a taxa referencial SELIC para títulos federais, por refletir o custo de rolagem da dívida interna pelo Tesouro Nacional, foi escolhida pelo legislador para o cálculo dos juros moratórios decorrentes da impontualidade do sujeito passivo no adimplemento da obrigação tributária, a partir de 01/01/1997.

Não há que se falar em ilegalidade e, ainda, este CARF possui entendimento pacificado em súmula vinculante, que assim preceitua:

#### **Súmula CARF nº 4**

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, afasto a alegação de ilegalidade da Taxa SELIC.

#### **CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA DE OFÍCIO DE 75%. INCONSTITUCIONALIDADE.**

Quanto a alegação de que a multa de ofício no patamar de 75% teria efeito confiscatório, adoto as razões de decidir do I. Conselheiro Roberto Silva Júnior que assim pontuou no Acórdão nº 1301-003.172:

[...] No processo administrativo não é dado discutir a constitucionalidade de lei ou ato normativo. A regra constitucional que proíbe o tributo confiscatório é dirigida ao legislador e não aos agentes do Fisco, de quem se exige a estrita observância da lei.

A alegação de que, no caso concreto, a multa tem efeito confiscatório é matéria não passível de exame pelo CARF. Adentrar nessa questão implicaria, por vias transversas, fazer o controle de constitucionalidade, vedado de forma expressa a este órgão.

Nesse sentido o art. 26A do Decreto nº 70.235/1972:

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

O mesmo entendimento está consolidado no enunciado da Súmula CARF nº 2:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Por tal razão, não merece reforma a decisão recorrida nesse ponto.

**CONCLUSÃO**

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para cancelar o lançamento da multa isolada por falta de recolhimento das estimativas mensais de IRPJ aplicadas em concomitância com a multa de ofício.

Lucas Esteves Borges