



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10469.720166/2012-44
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-013.680 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 15 de dezembro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DRICOS MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA

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

Ano-calendário: 2007, 2008

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

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.

No caso em apreço, não tem aplicação a Súmula CARF nº 105, eis que a penalidade isolada foi exigida após alterações promovidas pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, e, por maioria, em dar-lhe provimento, vencidas as Conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Ana Cecilia Lustosa da Cruz, que votaram por negar provimento.

(Assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(Assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinicius Guimaraes, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Liziane Angelotti Meira, Ana Cecilia Lustosa da Cruz e Carlos Henrique de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda (fls. 3542/3572), em face do Acórdão nº 1301-002.960 (fls. 3518/3540), de 11/04/2018, integrado pelo acórdão em embargos, sem efeitos infringentes, de nº 1301-003.651 (fls. 3605/3612). O apelo especial foi admitido parcialmente pelo despacho de fls. 3575/3583 apenas em relação à matéria “**aplicação concomitantemente da multa isolada e multa de ofício**”. A ementa do recorrido em relação à matéria processada, tem a seguinte dicção:

MULTA ISOLADA. EXIGÊNCIA CONCOMITÂNCIA.

IMPOSSIBILIDADE.

A multa isolada é cabível nos casos de falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ, mas não pode ser exigida, de forma cumulativa, com a multa de ofício, aplicável aos casos de falta de pagamento do imposto, apurado de forma incorreta pelo contribuinte, no final do período base de incidência .

Em resumo, entende a Procuradoria, conforme o paradigma acatado de nº 9101-002.414, que “não há óbice a que sejam aplicadas ao contribuinte faltante, diante de duas infrações tributárias, duas penalidades distintas”, e que a proibição do *bis in idem* pretende evitar é a dupla penalização por um mesmo ato ilícito. Contudo, a seu juízo, as infrações apenadas pela chamada multa de ofício e pela multa isolada são diferentes, sendo a multa de ofício decorrente do não pagamento de tributo pelo contribuinte e a multa isolada decorre do descumprimento do regime de estimativa. E sobre a multa isolada, assevera:

Observe-se, nesse ponto, que essa sistemática de recolhimento se justifica diante da necessidade que possui a União de auferir receitas no decorrer do ano, precisamente a fim de fazer face às despesas em que incorre também nesse período. Caso não ocorresse essa antecipação mensal, a União apenas teria acesso às receitas decorrentes da arrecadação do IRPJ e CSLL ao final do ano-calendário, ou no exercício seguinte, por ocasião do Ajuste Anual.

E conclui:

Em suma, as multas de ofício e isolada não decorrem da mesma infração, e não incidem sobre a mesma base de cálculo. São multas inteiramente diversas, previstas em lei, e não configuram nenhum *bis in idem*, como entendido pela e. Turma *a quo*, quando afirma que ao se penalizar o todo, não se pode penalizar parte deste todo. Por consequência é indevida a aplicação do princípio da consunção nesta hipótese.

Portanto, não se pode concluir que estaria havendo dupla penalidade pela mesma falta. *Data maxima venia*, o recorrido cometeu dois atos ilícitos, previstos em lei, e a lei dispõe uma pena para cada um deles.

Se não há nenhuma dúvida de que o recorrido cometeu o ilícito acusado pela fiscalização, como deflui pelo próprio teor da decisão hostilizada e dos elementos colacionados aos autos, não há que se falar em dispensa da punição, apenas porque do

contribuinte autuado já havia sido exigida multa em decorrência de outro ilícito. Essa não pode ser a *ratio* da Lei n.º 9.430/96.

...

Após o advento da Medida Provisória n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, não há sequer espaço para discussão do assunto, em face da clareza do texto legal.

Pede, alfim, o provimento de seu apelo especial a fim de que seja restabelecida a multa isolada.

Intimado do especial fazendário (fl. 3621/3263), o contribuinte não ofertou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire - Relator

Conheço do recurso nos termos em que admitido.

O art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, foi alterado pela Medida Provisória n.º 351, de 2007, para prever duas penalidades distintas: a primeira de 75% calculada sobre o imposto ou contribuição que deixasse de ser recolhido e declarado, e exigida conjuntamente com o principal (inciso I do art. 44), e a segunda de 50% calculada sobre o pagamento mensal que deixasse de ser efetuado, ainda que apurado prejuízo fiscal ou base negativa ao final do ano-calendário, e exigida isoladamente (inciso II do art. 44). Além disso, as hipóteses de qualificação (§1º do art. 44) e agravamento (2º do art. 44) ficaram restritas à penalidade aplicável à falta de pagamento e declaração do imposto ou contribuição. Observe-se:

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

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;

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

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;

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.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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.

I - (revogado);

II - (revogado);

III - (revogado);

IV - (revogado);

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998).

A penalidade agora prevista no art. 44, inciso II da Lei nº 9.430, de 1996, é exigida isoladamente e mesmo se não apurado lucro tributável ao final do ano-calendário.

A conduta reprimida é a inobservância do dever de antecipar. Mora que prejudica a União durante o período verificado entre data em que a estimativa deveria ser paga e o encerramento do ano-calendário. A falta de recolhimento do tributo em si, que se perfaz a partir da ocorrência do fato gerador ao final do ano-calendário, sujeita-se a outra penalidade e a juros de mora incorridos apenas a partir de 1º de fevereiro do ano subsequente.

Diferentes, portanto, são os bens jurídicos tutelados, e limitar a penalidade àquela aplicada em razão da falta de recolhimento do ajuste anual é um incentivo ao descumprimento do dever de antecipação ao qual o sujeito passivo voluntariamente se vinculou, ao optar pelas vantagens decorrentes da apuração do lucro tributável apenas ao final do ano-calendário.

Assim, a Súmula CARF nº 105 tem aplicação, apenas, em face de multas lançadas com fundamento na redação original do art. 44, §1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, ou seja, tendo por referência **infrações cometidas antes da alteração** promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, publicada em 22 de janeiro de 2007.

A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, portanto, claramente fixou a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. Somente desconsiderando-se todo o histórico de aplicação das penalidades previstas na redação original do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, seria possível interpretar que a redação alterada não determinou a aplicação simultânea das penalidades. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que "serão aplicadas as seguintes multas". Ademais, quando o legislador estipula na alínea "b" do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, 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, claramente afirma a aplicação da penalidade mesmo se apurado lucro tributável e, por consequência, tributo devido sujeito à multa prevista no inciso I do seu art. 44.

A lei determina que as pessoas jurídicas sujeitas à apuração do lucro real apurem seus resultados trimestralmente. Como alternativa, facultou o legislador, a possibilidade de a pessoa jurídica, obrigada ao lucro real, apurar seus resultados anualmente, desde que antecipe pagamentos mensais a título de estimativa, que devem ser calculados com base na receita bruta mensal, ou com base em balanço/balancete de suspensão e/ou redução. Veja-se o art. 2º da Lei 9.430/96:

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.

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

...

Com efeito, segundo texto vazado pela Lei nº 11.488/2007, a base de cálculo da multa isolada pela falta de pagamento da estimativa consiste no valor do pagamento mensal, no percentual de 50%, enquanto a multa pelo lançamento de ofício incide 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, no percentual de 75%.

Em remate, as decisões acerca das infrações cometidas depois das alterações promovidas pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430/96 não devem observância à Súmula CARF nº 105.

DISPOSITIVO

Em face do exposto, conheço do apelo especial fazendário, nos termos em que processado, e o provejo para restabelecer as multas isoladas referente aos anos-calendários objeto da exação (2007 e 2008).

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire