



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10469.721944/2010-51
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-011.689 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 16 de agosto de 2021
Recorrente COMPANHIA ENERGETICA DO RIO GRANDE DO NORTE COSERN
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

CONCOMITÂNCIA DE MULTA ISOLADA COM MULTA DE OFÍCIO. ANOS CALENDÁRIO A PARTIR DE 2007. POSSIBILIDADE. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA CARF Nº 105 E DO COROLÁRIO DA CONSUNÇÃO.

A partir do ano-calendário de 2007, é cabível a imposição de multa isolada, referente a estimativas mensais, quando, no mesmo lançamento de ofício, já é aplicada a multa de ofício. Em função da alteração normativa ocorrida, resta inaplicável ao fato a Súmula CARF nº 105.

A multa isolada por falta de recolhimento da antecipação mensal por estimativa tem, como bem jurídico protegido, a tempestividade do recolhimento mensal, para fazer frente à execução do orçamento público. Já, a multa de ofício, ao final do período de apuração, tem como bem protegido o recolhimento do crédito tributário devido. Assim, não há que se falar em dupla penalização ou aplicação subsidiária do princípio da consunção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Vanessa Marini Cecconello (relatora), Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo Contribuinte COMPANHIA ENERGÉTICA DO RIO GRANDE DO NORTE - COSERN, com fulcro no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, buscando a reforma do **Acórdão n.º 1402-004.230**, de 12 de novembro de 2019, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário em relação à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício e, ainda, cancelar os lançamentos de multa isolada dos anos-calendário de 2005 e 2006. O *decisum* foi assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO, POSSIBILIDADE.

A multa isolada pune o contribuinte que não observa a obrigação legal de antecipar o tributo sobre a base estimada ou levantar o balanço de suspensão, ou seja, conduta diversa daquela punível com a multa de ofício proporcional, a qual é devida pela ofensa ao direito subjetivo de crédito da Fazenda Nacional. Lançamentos relativos aos anos-calendário 2005 e 2006 cancelados a teor da Súmula CARF n.º 105 e mantidos em relação aos anos-calendário de 2007 e 2008.

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC.

Súmula CARF n.º 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.

Súmula CARF n.º 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Não resignado em parte com o julgado, o Contribuinte COMPANHIA ENERGÉTICA DO RIO GRANDE DO NORTE – COSERN apresenta recurso especial suscitando divergência jurisprudencial com relação à **exigência de multa isolada quando haja lançamento concomitante de multa de ofício, independentemente do período de apuração**. Para comprovar o dissenso interpretativo, colacionou como paradigmas os acórdãos n.º 9101-005.080 e 1803-001.263.

Consoante despacho 1ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária, de 17 de fevereiro de 2021, prolatado pela Ilustre Presidente da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, foi dado seguimento ao recurso especial interposto pelo Contribuinte, tão somente com base no primeiro paradigma indicado, o acórdão n.º 9101-005.080.

Na sequência, devidamente cientificada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso especial do Contribuinte, postulando, preliminarmente, o seu não conhecimento e, no mérito, a sua negativa de provimento.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora.

1 Admissibilidade

O recurso especial de divergência interposto pelo CONTRIBUINTE atende aos requisitos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento.

Em sede de contrarrazões ao recurso especial do Contribuinte, a Fazenda Nacional postula a sua negativa de seguimento, com base no argumento de que a matéria da concomitância das multas de ofício e isolada estaria sedimentada na 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sentido contrário ao pretendido pela Recorrente. Para dar amparo à sua alegação, transcreve as ementas dos acórdãos nº 9101-004.067 (13/03/2019), 9101-002.434 (20/09/2016), 9101-002.438 (20/09/2016).

Conforme se verifica, as alegações da Fazenda Nacional não merecem prosperar, tendo em vista que a divergência jurisprudencial em torno do tema permanece em aberto, pois o acórdão indicado como paradigma (nº 9101-005.080) tem data posterior aos julgados indicados pela Procuradoria como “pacificadores” da discussão, isto é, em 01/09/2020.

Assim, deve prevalecer o prosseguimento do recurso especial interposto pelo Contribuinte, nos termos do despacho de admissibilidade:

[...]

No que concerne à matéria da divergência suscitada, o entendimento do acórdão recorrido está expresso tanto no voto do Relator (voto vencido) como no voto vencedor, nos seguintes termos: **para os anos-base anteriores a 2007** (no caso, 2005 e 2006), as multas isoladas foram **afastadas nos termos do voto do Relator; para os anos-base 2007 e 2008**, as multas isoladas foram **mantidas com base no voto vencedor** (que divergiu do Relator apenas no que tange aos períodos a partir de 2007).

[...]

Exame do primeiro paradigma, acórdão n.º 9101-005.080, confirma a divergência descrita pelo Recorrente.

De fato, há similitude fática entre os casos julgados pelo acórdão recorrido e pelo paradigma n.º 9101-005.080 – em ambos julgamentos, discutia-se a exigência cumulativa de multa isolada e multa de ofício em períodos anteriores e posteriores à alteração do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996 pela MP n.º MP 351/2007; convertida na Lei n.º 11.488/2007 (tanto anos-base anteriores a 2007, como de 2007 em diante). E os julgados em questão interpretaram o mesmo conjunto legislativo, visto que ambos examinaram a matéria à luz da citada alteração legislativa e da Súmula CARF 105.

Nesse contexto, enquanto de um lado a decisão recorrida posiciona-se no sentido da possibilidade de exigência cumulativa de multa isolada e multa de ofício relativamente aos anos-base 2007 e 2008, e restringe a aplicabilidade da Súmula CARF 105 aos períodos anteriores a 2007 (ou seja, anteriores à alteração do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996 pela Lei n.º 11.488/2007), de outro lado o paradigma n.º 9101-005.080 opõe-se expressamente à exigência cumulativa das multas isolada e de ofício, independentemente do período de referência (anterior a 2007 ou não), concluindo pelo afastamento tanto das multas aplicadas ao ano-base 2006 como ao ano-base 2007.

Observa-se, contudo, que no segundo paradigma colacionado, acórdão n.º 1803-001.263, era irrelevante a modificação do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996 pela Lei n.º 11.488/2007, vez que o caso lá apreciado abrangia apenas o ano-calendário 2002. Considerando que a citada alteração legislativa é o fundamento, o cerne mesmo do entendimento manifestado no acórdão ora recorrido, não há que se falar em divergência jurisprudencial entre tais julgados.

É certo que a decisão recorrida fundamenta-se precisamente na alteração legislativa referida no parágrafo anterior, como fator diferenciador entre o período até 2007 e o período de 2007 em diante, para concluir pela manutenção da exigência de multa isolada cumulada com multa de ofício nos anos-base 2007 e 2008.

Não há que se falar em divergência jurisprudencial se o acórdão recorrido fundamenta-se em modificação legislativa sequer cogitada (e mesmo inaplicável) no julgamento paradigma.

A divergência jurisprudencial pressupõe que as decisões comparadas tenham interpretado um mesmo conjunto normativo, chegando a conclusões distintas. Não é o que se observa entre o acórdão recorrido e o paradigma n.º 1803-001.263.

Assim sendo, reconhece-se o dissídio apenas com base no primeiro paradigma, acórdão n.º 9101-005.080.

[...]

Portanto, deve ser mantido o conhecimento do recurso especial.

2 Mérito

No mérito, o Recorrente insurge-se quanto ao entendimento do acórdão recorrido pela manutenção da exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, concomitantemente com a multa de ofício, para os valores lançados nos anos-calendário de 2007 e 2008.

Conforme bem sintetizado no despacho de admissibilidade do recurso, o acórdão ora recorrido representa novo julgamento do recurso voluntário – o julgamento anterior, representado pelo acórdão no 1402-00.993 (efls. 1350 a 1374), foi revertido pelo acórdão n.º 9101-002.304 (efls. 1791 a 1861), o qual, dando provimento a recurso especial fazendário, restabeleceu a autuação fiscal (no concernente à glosa da amortização de ágio) e determinou o retorno dos autos ao CARF para apreciação das matérias que haviam sido consideradas prejudicadas no julgamento original: multa isolada sobre insuficiência de estimativa mensal, juros de mora sobre multa de ofício e aplicação da taxa SELIC para os juros de mora.

Em julgamento adstrito às matérias devolvidas, prolatou-se o acórdão n.º 1402-004.230, ora recorrido.

Cientificada do novo acórdão em 15/10/2020 (efls. 2010), a Procuradoria da Fazenda não interpôs recurso.

No recurso especial o contribuinte se insurge contra a exigência de multa isolada quando haja lançamento concomitante de multa de ofício, independentemente do período de apuração. Nesse sentido, suscita divergência entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma n.º 9101-005.080 (processo 10665.001731/2010-92 - sessão de 01/09/2020), único aceito para comprovar a divergência.

A impossibilidade de cumulação da multa de ofício e da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e CSL está consignada na Súmula CARF n.º 105, cuja aplicação é pacífica para os anos-calendário até 2007. Assim dispõe a Súmula:

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.

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

Quanto aos anos-calendário de 2007 e 2008, que são objeto do presente recurso, igualmente se entende por afastar a aplicação da multa isolada cumulada com a multa de ofício. Foram bem expostos os argumentos, pela impossibilidade de cumulação das penalidades, mesmo após a alteração procedida por meio da Lei n.º 11.488/2007 nas prescrições punitivas do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, no voto vencedor do Acórdão n.º 9101-005.080, de relatoria do Ilustre Conselheiro Caio César Nader Quintella, que reflete o entendimento desta Relatora para o caso em apreço, nos seguintes termos:

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.

[...]

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto à concomitância. Por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao Recurso Especial, vencidos os conselheiros Andréa Duek Simantob (relatora), André Mendes Moura, Edeli Pereira Bessa e Viviane Vidal Wagner, que lhe deram provimento parcial. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Caio Cesar Nader Quintella. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Livia De Carli Germano. Nos termos do Art. 58, §5º, Anexo II do RICARF, o conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Suplente Convocado) não votou nesse julgamento, por se tratar de questão já votada pelo conselheiro André Mendes de Moura na reunião anterior.

Da fundamentação do voto vencedor, extrai-se os seguintes argumentos:

[...]

O tema da aplicação cumulada das multas isoladas e de ofício vem sendo largamente discutido no âmbito do contencioso administrativo tributário federal há décadas, sendo, inclusive, objeto da Súmula CARF nº 105, verbete este que exprime a posição institucionalmente pacificada sobre a matéria. Confirma-se o teor do entendimento sumulado:

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 ao ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Ocorre que, entende a I. Relatora que a Súmula CARF nº 105 aplicar-se-ia apenas aos fatos jurídicos ocorridos antes do ano-calendário de 2007, em face de alteração legislativa promovida àquele tempo no art. 44 da Lei nº 9.430/96, pela Lei nº 11.488/2007, que acabou revogando o inciso IV do seu §1º, expressamente mencionado na referida súmula.

Porém, também há muito, este Conselheiro firmou seu entendimento no sentido de que **a alteração procedida por meio da Lei nº 11.488/2007 não modificou o teor jurídico das prescrições punitivas do art. 44 da Lei nº 9.430/96, apenas vindo para cambiar a geografia das previsões incutidas em tal dispositivo e alterar algumas de suas características, como, por exemplo a percentagem da multa isolada e afastar a sua possibilidade de agravamento ou qualificação.**

Assim, independentemente da evolução legislativa que revogou os incisos do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 e deslocou o item que carrega a previsão da aplicação multa isolada, o apenamento cumulado do contribuinte, por meio de duas sanções diversas, pelo simples inadimplemento do IRPJ e da CSLL (que somadas, montam em 125% sobre o mesmo tributo devido), não foi afastado pelo Legislador de 2007, subsistindo incólume no sistema jurídico tributário federal.

E foi precisamente essa dinâmica de saturação punitiva, resultante da coexistência de ambas penalidades sobre a mesma exação tributária – uma supostamente justificada pela inoccorrência de sua própria antecipação e a outra imposta após a verificação do efetivo inadimplemento, desse mesmo tributo devido –, que restou sistematicamente rechaçada e afastada nos julgamentos registrados nos v. Acórdãos que erigiram a Súmula CARF nº 105.

Comprovando tal afirmativa, confira-se a clara e didática redação da ementa do v. Acórdão nº 1803-01.263, proferido pela C. 3ª Turma Especial da 1ª Seção desse E. CARF, em sessão de julgamento de 10/04/2012, de relatoria da I. Conselheira Selene Ferreira de Moraes (o qual faz parte do rol dos precedentes que sustentam a Súmula CARF nº 105):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

NULIDADE DA DECISÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A garantia constitucional de ampla defesa, no processo administrativo fiscal, está assegurada pelo direito de o contribuinte ter vista dos autos, apresentar impugnação, interpor recursos administrativos, apresentar todas as provas admitidas em direito e solicitar diligência ou perícia. Não caracteriza cerceamento do direito de defesa o indeferimento de perícia, eis que a sua realização é providência determinada em função do juízo formulado pela autoridade julgadora, ex vi do disposto no art. 18, do Decreto 70.235, de 1972.

OMISSÃO DE RECEITAS. NOTAS FISCAIS DE SAÍDA E CUPONS FISCAIS. AUSÊNCIA DE CORRELAÇÃO.

Não comprovado que as notas fiscais de saída e cupons fiscais correspondem a uma mesma operação, resta configurada a omissão de receitas.

APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA.

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. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação. (destacamos)

Como se observa, o efetivo cerne decisório foi a dupla penalização do contribuinte pelo mesmo ilícito tributário.

Ao passo que as estimativas representam um simples adiantamento de tributo que tem seu fato gerador ocorrido apenas uma vez, posteriormente, no término do período de apuração anual, a falta dessa antecipação mensal é elemento apenas concorrente para a efetiva infração de não recolhê-lo, ou recolhê-lo a menor, após o

vencimento da obrigação tributária, quando devidamente aperfeiçoada - conduta que já é objeto penalização com a multa de ofício de 75%.

E tratando-se aqui de ferramentas punitivas do Estado, compondo o *ius puniendi* (ainda que formalmente contidas no sistema jurídico tributário), estão sujeitas aos mecanismos, princípios e institutos próprios que regulam essa prerrogativa do Poder Público.

Assim, um único ilícito tributário e seu correspondente singular dano ao Erário (do ponto de vista material), não pode ensejar duas punições distintas, devendo ser aplicado o princípio da absorção ou da consunção, visando repelir esse *bis in idem*, instituto explicado por Fabio Brun Goldschmidt em sua obra.

Frise-se que, per si, a coexistência jurídica das multas isoladas e de ofício não implica em qualquer ilegalidade, abuso ou violação de garantia. A patologia surge na sua efetiva cumulação, em Autuações que sancionam tanto a falta de pagamento dos tributos apurados no ano-calendário como também, por suposta e equivocada consequência, a situação de pagamento a menor (ou não recolhimento) de estimativas, antes devidas dentro daquele mesmo período de apuração, já encerrado.

Registre-se que reconhecimento de situação antijurídica não se dá pela mera invocação e observância da Súmula CARF n.º 105, mas também adoção do corolário da consunção, para fazer cessar o *bis in idem*, caracterizado pelo duplo sancionamento administrativo do contribuinte – que não pode ser tolerado.

Posto isso, verificada tal circunstância, devem ser canceladas todas as multas isoladas referentes às antecipações, lançadas sobre os valores das exigências de IRPJ e CSLL, independentemente do ano-calendário dos fatos geradores colhidos no lançamento de ofício.

[...]

(grifos nossos)

Confirmando o mesmo entendimento, recentemente, na sessão de 09 de junho de 2021, a 1ª CSRF, no Acórdão n.º 9101-005.494, com o voto vencedor do Ilustre Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, decidiu que:

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.

Portanto, deve ser provido o recurso especial para cancelar as multas isoladas aplicadas também nos anos-calendário de 2007 e 2008, referentes à falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e CSL, seguindo-se o que dispõe a Súmula CARF nº 105.

3 Dispositivo

Diante do exposto, dá-se provimento ao recurso especial do Contribuinte.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello

Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Redator designado.

Em que pese a bem fundamentada decisão e a clareza dos fundamentos esposados pela ilustre conselheira relatora em seu voto, peço vênias para dela discordar quanto ao entendimento da matéria “concomitância entre a multa isolada e a multa de ofício, em anos-calendário a partir de 2007”.

Saliento que, no caso, os períodos em discussão são posteriores à alteração normativa ocorrida no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e, portanto, não estão alcançados pela Súmula CARF nº 105.

Pois bem, a Sra. Relatora entendeu aplicável ao caso, por analogia, os mesmos fundamentos pelos quais a Súmula CARF nº 105 havia sido aprovada, quais sejam, a impossibilidade de dupla penalização e a aplicação do princípio da consunção das penas.

Respeitosamente, penso de maneira divergente, conforme passo a fundamentar.

A multa isolada por falta de recolhimento da antecipação mensal por estimativa tem, como bem jurídico protegido, a tempestividade do recolhimento mensal, para fazer frente à execução do orçamento público. Já, a multa de ofício, ao final do período de apuração, tem como bem protegido o recolhimento do crédito tributário devido.

Repara-se que, havendo dois bens jurídicos diferentes, protegidos por essas multas, não há que se falar em dupla penalização ou aplicação subsidiária do princípio da consunção. A redação original do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, até poderia dar ensejo à interpretação de impossibilidade de cumulação dessas multas, contudo, com a alteração normativa, aplicável a partir do ano-calendário de 2007, essa questão ficou superada.

Portanto, não identifica-se qualquer óbice à convivência das duas multas.

Nesse sentido, cito os acórdãos 9303-010.932, 9303-010.833 e 9101-003.903. A seguir, para fins de ilustração, encontra-se reproduzida a ementa do primeiro acórdão citado.

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

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

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

A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória n.º 351, de 2007, no art. 44, da Lei n.º 9.430, de 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 n.º 105, eis que a penalidade isolada foi exigida após alterações promovidas pela Medida Provisória n.º 351, de 2007, no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos