



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10665.001041/2005-76
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-011.017 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 08 de dezembro de 2020
Recorrente COOPERATIVA DOS PRODUTORES RURAIS DE ABAETE E REGIAO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2001, 2002

MULTA ISOLADA. ANO-CALENDÁRIO ANTERIOR A 2007. CONCOMITÂNCIA. APLICAÇÃO DA SUMULA CARF Nº.105.

A multa isolada lançada por falta de recolhimento de estimativas (fatos geradores: 2001 e 2002), 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, apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício. Aplicação da Súmula CARF nº 105

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Para conhecimento do Recurso Especial, a recorrente deve comprovar divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de acórdão de acórdão paradigma no qual, enfrentando-se questão equivalente àquela do recorrido, tenha sido aplicada a legislação de regência de forma diversa.

Hipótese em que o acórdão paradigma trata de fato não comparável ao enfrentado na decisão recorrida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial somente com relação às matérias: (i) Da multa isolada cumulada com multa de ofício e, (ii) Multa isolada - base de cálculo - valor do IRPJ calculado sobre o lucro estimado e, no mérito, na parte conhecida, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Marcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 1401-00.432**, de 27/01/2011 (fls. 1/26 e 541/566), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da **Primeira** Seção de Julgamento/CARF, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Do Auto de Infração

O presente processo trata de Auto de Infração (AI), lavrado em 26/08/2005, para a constituição de crédito tributário referente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - **CSLL**, períodos de apuração: 01/ 2001 a 12/2002 (fls. 34/44), com a aplicação da multa de ofício e da multa isolada devido a falta de recolhimento da CSLL sobre a base de cálculo estimada, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal às fls. 35/36 do AI e do Relatório Fiscal de fls. 45/47. As infrações apuradas foram as seguintes:

1- “exclusões” ao lucro líquido antes da CSLL, exclusão indevida de resultados informados como atos cooperativos. A apuração incorreta da base de cálculo anula da CSLL, tendo em vista a realização de ajustes indevidos (positivos e negativos) a título de resultados obtidos em atos cooperativos, conforme detalhado no Relatório Fiscal de fls. 45/47; e

2- exclusão indevida de resultados informados como atos cooperativos. No caso a apuração da base de cálculo anual da CSLL, tendo em vista a exclusão da ganhos obtidos na alienação de bens do Ativo Permanente.

Além da CSLL, foram exigidos juros de mora, no percentual equivalente à taxa SELIC, acumulada mensalmente, conforme artigo 60, § 2º, da lei nº 9.430, de 1996; a multa de ofício proporcional (75%), do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996; e a multa isolada, motivada pelo recolhimento a menor da CSLL sobre base de cálculo estimada com enquadramento legal no art. 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9430, de 1996.

Da Impugnação e Decisão de 1ª Instância

A contribuinte foi cientificado do referido Auto de Infração e apresentou a Impugnação (fls. 318/354), sustentando, em síntese, que:

(i) requer a nulidade do lançamento, alegando ausência de assinatura da autoridade autuante ou do chefe do órgão expedidor nas cópias do Auto de Infração e do Termo de Encerramento entregues à Contribuinte, não respeitando todos os requisitos exigidos pela legislação tributária - os artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 1972;

(ii) apoiando-se em dispositivos legais e regulamentares, alega que o resultado ou sobras líquidas obtidas através dos atos cooperativos, não pode integrar a base de cálculo da CSLL; que o objeto da cooperativa poderá ser qualquer gênero de serviço, operação ou

atividade, desde que não seja ilícita, inclusive existindo previsão legal autorizando que uma sociedade adote como objeto mais de um serviço, operação ou atividade;

(iii) que os resultados positivos (sobras e não lucros) obtidos por meio de atos cooperativos não devem, nem podem, integrar a base de cálculo de tributação pela CSLL;

(iv) transcreve dispositivos estatutário que define os seus objetivos sociais - artigo 17 e 18; argumenta que a lei autoriza a adoção como objeto social mais de um serviço, operação ou atividade (cooperativas mistas) e que a defesa dos interesses econômicos de seus associados não se limita em viabilizar a produção e garantir a comercialização por um preço melhor a um custo mais baixo, mas também potencializar o poderio financeiro do associado;

(v) da venda de bens do Ativo Permanente como ato cooperativo: ao desconsiderar a modernização das máquinas, equipamentos, móveis, e veículos como ato cooperativo, esses atos foram praticados sem qualquer intuito de lucro e visando exclusivamente os interesses associativos. Alega que o ganho auferido ocorreu em virtude da total depreciação dos bens alienados e da correção monetária que elevou o valor do ativo imobilizado;

(vi) quanto ao erro na apuração do resultado do período: alega que houve equívoco na apuração da base tributável, apresentando quadro demonstrando o "resultado com receitas não vinculadas", conforme terminologia usada pela Fiscalização; que todas as questões apontadas poderão ser verificadas no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, dos exercícios de 2001 e 2002, cuja cópia encontra-se em anexo.

Ao final requer o acolhimento da Impugnação para que:

- seja declarado nulo o Auto de Infração, bem como a Notificação de Lançamento, tendo em vista a ausência de requisito legal;

- seja excluído da base de cálculo adotada no lançamento os resultados ou sobras liquidas obtidas por meio de atos cooperativos, uma vez que não incide a CSLL sobre parcelas;

- seja reconhecido como atos cooperativos os repasses de mercadorias aos associados, bem como a alienação de bens do Ativo Permanente, excluindo os resultados destas atividades cooperativas da base de cálculo da CSLL, uma vez que sobre os resultados ou sobras advindos de atos cooperativos não incide tributação;

- caso não haja o devido cancelamento da exigência fiscal, seja determinada a realização de perícia para a correta e real determinação da base de cálculo da CSLL para que seja adequada a base de cálculo dos exercícios fiscalizados e, conseqüentemente, seja novamente calculado o suposto crédito tributário;

- seja cancelada a multa exigida isoladamente tendo em vista a dupla aplicação de penalidade sobre o mesmo fato e a exigência de tributo, devendo prevalecer somente a multa proporcional.

A DRJ em Belo Horizonte (MG), após análise da Impugnação, prolatou o **Acórdão nº 02-14.430**, de 12/07/2007 (459/481), e considerou **procedente em parte** o lançamento consubstanciado no Auto de Infração, para:

a) rejeitar a preliminar de nulidade, uma vez que não restou provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem dos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972;

b) indeferir o pedido de perícia, uma vez prescindíveis para o deslinde da questão;

c) manter integralmente a exigência da CSLL lançada, no valor de R\$ 89.852,62, acrescida da multa de ofício (75%) e juros de mora pertinentes; e

d) manter a exigência da multa isolada por falta de recolhimento das estimativas da CSLL nos anos-calendário de 2001 a 2002, reduzindo-a de 75% para 50%, em função da alteração de legislação superveniente - Lei nº 11.844, de 2007 (retroatividade benigna).

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de 1ª instância, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 487/532, ressaltando, em resumo, as seguintes argumentações:

1) que os artigos 10 e 11, do Decreto nº 70.235, de 1972, estabelece os requisitos mínimos do Auto de Infração, sendo certo que *in casu* não consta nestes documentos a assinatura da autoridade autuante ou do chefe do órgão expedidor, devendo portanto serem declarados nulos de pleno direito, e consequentemente, cancelados seus efeitos;

2) na legislação resta claro a não incidência da CSLL sobre os resultados obtidos através dos atos cooperativos; nos termos da legislação nacional, essa contribuição incide sobre o Lucro das pessoas jurídicas e as sociedades cooperativas; o resultado ou sobras líquidas obtidas através dos atos cooperativos não podem integrar a base de cálculo da CSLL;

3) que a modernização dos equipamentos e bens para a devida e eficiente prestação de serviços aos associados, efetuada pela venda de bens do Ativo para nova aquisição, consubstancia também ato cooperativo da recorrente;

4) os cálculos efetuados pela Fiscalização para determinação da base de cálculo tributável encontra-se totalmente destoante com a realidade fática e contábil da empresa; conforme demonstrativo juntado as fls. 494, foge da compreensão o resultado encontrado de R\$ 197.514,03 como sobras nas operações "não vinculados" no exercício 2001;

5) no exercício 2002, a situação é mais grave vez que constatado que não houve sobras, e sim perdas com as operações de repasse de mercadorias, sendo que o resultado positivo deve-se a dividendos recebidos da Cooperativa Central de Produtor Rural/MG, devido a sua participação acionária nas operações de repasse da produção dos associados;

6) se faz necessário a realização de perícia contábil com o objetivo de apurar a real, verdadeira e justa base de cálculo tributável;

7) que está correta a redução da multa de 75% para 50%, porém não elidiu a existência da prática de *bis in idem* por parte da administração pública o que é vedado em nosso sistema jurídico, devendo assim, ser cancelada uma das multas exigidas;

8) deve ser cancelada a multa exigida isoladamente, há dupla aplicação de penalidade sobre o mesmo fato gerador e deve prevalecer somente a multa proporcional.

Decisão/CARF

Em apreciação do Recurso Voluntário, foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 1401-00.432**, de 27/01/2011 (fls. 541/566), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento/CARF, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado. Nessa decisão o Colegiado assentou que:

a) quanto a nulidade do Auto de Infração, não foi verificado qualquer espécie de vício, eis que observados todos os requisitos legais e, portanto, mantido o lançamento;

b) quanto a ausência de assinatura na via do Auto de Infração, assentou que as nulidades ou são expressamente previstas em lei ou devem ser observadas quando da existência de danos provados às partes litigantes;

c) afastou o pedido de perícia, para revisão da base de incidência da CSLL;

c) tributação do ato cooperativo: pela combinação dos arts. 79 e 87 da Lei das Cooperativas, têm-se que os atos cooperativos, entendidos como as operações realizadas entre a cooperativa e seus cooperados, não serão tributáveis por não estarem incluídos na hipótese de incidência da norma tributária. Todavia, os atos não cooperativos, ou seja, os praticados pela cooperativa com não associados estarão sujeitos à tributação, vez que resultam em lucro;

d) quanto à venda de bens ao Ativo Permanente, a Cooperativa pode e deve manter-se atualizada em sua estruturação, mesmo porque cumpre uma tarefa bastante relevante para a economia nacional. No entanto, a alienação de bens do Ativo não é ato cooperativo, pelo que os seus efeitos estarão sujeitos à tributação; e

e) quanto a exigência da multa isolada, a mesma independe de se apurar resultado anual tributável; ela decorre do descumprimento da obrigação de recolher a estimativa apurada no mês-calendário.

Embargos de Declaração

Intimado do Acórdão nº 1401-00.432, de 27/01/2011, o contribuinte opôs Embargos de declaração de fls. 576/584, alegando existir omissão e contradição no referido julgado, vez que o voto equivocou-se na análise e aplicação da legislação pertinente à CSLL e contradição indicada também com a aplicação do ar., 44, da Lei nº 9.430, de 1996.

No entanto os embargos foram analisados e rejeitados pelo Presidente da 1ª Turma da 4ª Câmara/1ª Seção de Julgamento, nos termos do Despacho de fls. 586/592.

Recurso Especial do Contribuinte

Cientificada do Acórdão nº 1401-00.432 e da rejeição dos Embargos opostos, insurgiu-se a Contribuinte contra o resultado do julgamento, apresentando seu Recurso Especial de divergência (fls. 597/631), apontando o dissenso jurisprudencial que visa a rediscutir o entendimento firmado pelos julgadores, quanto as seguintes matérias: **1.** a venda de mercadorias a associados não ser considerada ato cooperativo; **2.** a base de cálculo da multa isolada ser a estimativa; **3.** aplicação da multa isolada em concomitância com a multa de ofício, e **4.** Nulidade de lançamento por conta da ausência de assinatura do Auto de Infração.

Defende que tendo em vista o dissídio jurisprudencial apontado, requer que seja admitido e, no mérito dado provimento ao Recurso Especial apresentado, para que seja reformada a decisão recorrida.

No Exame de Admissibilidade do Recurso Especial, ante a contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos Acórdãos (paradigmas e recorrido), evidenciou-se que a Contribuinte **logrou êxito, apenas em parte**, em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, como a seguir demonstrado, por matéria recorrida:

(1). Venda de mercadorias a associados e ato cooperativo, objetivando a comprovação da divergência, apresenta como paradigma o Acórdão nº 103-22.605, de 2006. No que se refere a essa matéria, não ocorre o alegado dissenso jurisprudencial, uma vez que neste caso a venda de mercadorias não é a atividade-fim da cooperativa, diferentemente do que ocorre nas cooperativas de consumo, referida no Acórdão paradigma.

(2). Base de cálculo da multa isolada, objetivando a comprovação da divergência, apresenta como paradigma o Acórdão nº 9101-00.036, alegando que:

No Acórdão **recorrido**, a Turma entendeu que a norma é cogente e deve ser cumprida independentemente dos seus desdobramentos, de forma que a inadimplência por si só denota a causa para a aplicação da sanção.

No **Acórdão paradigma**, aponta como limite para a multa o valor apurado anualmente a título de IRPJ/CSLL, fato que conduz a diferenciação, posto que, conforme as disposições contestadas, mesmo em caso de prejuízo fiscal, ainda persiste a obrigação de se recolher as estimativas mensais.

No exame revelou-se fundamentação divergente quanto à justificativas que resultam na incidência da multa isolada sobre a estimativa de IRPJ/CSLL, não recolhida mensalmente e, portanto, **ocorreu o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

(3). Multa isolada cumulada com multa de ofício, objetivando a comprovação da divergência, apresenta como paradigma o Acórdão nº **106-16.008, de 2006**, alegando que:

No Acórdão **recorrido**, a Turma entendeu que uma coisa é o descumprimento da obrigação de recolher, até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir o imposto apurado por estimativa; outra, completamente diferente, é a caracterização de declaração inexata e da falta de recolhimento do imposto apurado no final do ano, com base no lucro real, sendo tais infrações, passíveis de penalidades distintas.

No **Acórdão paradigma**, decidiu, **de modo diametralmente oposto**, que não é cabível a aplicação concomitante da multa isolada prevista no artigo 44, §1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996, com multa de ofício, tendo em vista dupla penalização sobre a mesma base de incidência.

Desta forma, no tocante ao exame dessa matéria, também restou evidenciado que **ocorreu o alegado dissenso jurisprudencial**.

(4). Nulidade do lançamento por falta de assinatura do Auto de Infração. Objetivando a comprovação da divergência, apresenta como paradigma o Acórdão nº **302-36.833**, de 2005, alegando que:

No Acórdão **recorrido**, a Turma entendeu que o lançamento se manteve pela circunstância de não haver se configurado prejuízo para a defesa da Contribuinte.

No **Acórdão paradigma** apontado, o Colegiado entendeu que a mera falta das formalidades legais por si só resulta na nulidade do lançamento.

Desta forma, estendeu-se que **ocorreu o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, no aspecto levantado, relacionado à necessidade da aposição da assinatura da autoridade autuante acompanhada da sua respectiva matrícula e função, ocorreu decisões conflitantes. Diante disso, configurada a divergência neste ponto.

Em conclusão, o Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de julgamento/CARF, com base no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial de fls. 685/691, **deu seguimento PARCIAL**, ao Recurso Especial interposto pela Contribuinte, somente no que se refere às seguintes matérias: **(2)** à base de cálculo da multa isolada, **(3)** à concomitância da multa isolada com a multa de ofício, e **(4)** à nulidade de lançamento por falta de assinatura do auto de infração.

Agravo

Devidamente cientificada do Despacho que deu seguimento parcial ao Recurso Especial, a Contribuinte apresentou Agravo de fls. 699/706, contra o Despacho proferido pelo Presidente da 4ª Câmara/1ª Seção de Julgamento, que decidiu que não restou caracterizada divergência relativamente à matéria denominada "**(1). Venda de mercadorias a associados e ato cooperativo**".

O pedido foi analisado e o Presidente da CSRF, sustentado nos fundamentos constante no Despacho de fls. 732/736, considerou não demonstrada a divergência jurisprudencial e, rejeitou o Agravo, prevalecendo o seguimento parcial ao Recurso Especial expresso pelo Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

Devidamente cientificada do Despacho que deu seguimento parcial ao Recurso Especial do Contribuinte, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões de fls. 742/750, requerendo que seja conhecido parcialmente o Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e na parte conhecida que lhe seja negado provimento.

Aduz que, por se tratarem de situações fáticas diversas, e pela falta de utilidade do Recurso Especial, mostra-se inadmissível na alegação de nulidade do lançamento por falta de assinatura, razão pela qual requer a negativa de seguimento do recurso interposto nesta matéria. Argumenta que, no recorrido, há indicação e assinatura da autoridade autuante e do representante do sujeito passivo na via que se encontra no processo, indicando perfeito conhecimento do autuado acerca dessas características do lançamento, ao passo que, no paradigma, trata-se de lançamento eletrônico, sem indicação de cargo, função e matrícula do responsável pela emissão.

Conforme prorrogação de competência dada a esta 3ª Turma da CSRF (Portaria CARF nº 15.081, de 2020), o processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O Recurso Especial é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de julgamento/CARF de fls. 571/576, com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto.

No entanto, em suas contrarrazões, a Fazenda Nacional aduz que, no caso em tela, o Recurso Especial do Contribuinte não merece ser admitido em parte por esta CSRF, uma vez que NÃO houve demonstração quanto à alegada divergência de interpretação da legislação tributária quanto a matéria (4) **à nulidade de lançamento por falta de assinatura do Auto de Infração**.

Entendo que assiste razão à Fazenda Nacional. Explico.

No recorrido, houve perfeita indicação da autoridade autuante no lançamento e, na via que se encontra no processo (fl. 4), constam as devidas assinaturas, tanto do Auditor-Fiscal,

quanto do representante do contribuinte, permitindo-se perfeita cognição desse aspecto do lançamento, razão pela qual o colegiado aplicou o princípio de *pas de nullité sans grief*, afastando a alegada nulidade.

Portanto, para comprovação de divergência, seria necessário trazer, a título de paradigma, uma decisão em que, havendo sido cumprida a formalidade na via do lançamento acostada aos autos e, por falta dessa formalidade na via entregue ao sujeito passivo fosse reconhecida a nulidade, afastando a aplicação do princípio de *pas de nullité sans grief*.

Entretanto, não foi esse o ocorrido. Com efeito, o paradigma apresentado trata de situação na qual, em lançamento eletrônico, não houve identificação ou assinatura da autoridade atuante, impedindo o conhecimento da autoridade fiscal atuante, por parte do sujeito passivo.

Assim, conheço em parte do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte às seguintes matérias: **(i)** à base de cálculo da multa isolada, **(ii)** à concomitância da multa isolada com a multa de ofício.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. Cinge-se a controvérsia exclusivamente em relação às seguintes matérias: **(i)** à base de cálculo da multa isolada, **(ii)** à concomitância da multa isolada com a multa de ofício. Passo a examiná-las:

1. Da concomitância da multa isolada com a multa de ofício

No Acórdão recorrido, o Colegiado assentou que (trecho do voto vencedor, fl. 565):

“(…) Cabe de início esclarecer que, no tocante **à multa isolada**, sempre fui de acordo de que há, aqui, a existência de duas infrações distintas. Uma coisa é **o descumprimento da obrigação de recolher, até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir o imposto apurado por estimativa**; outra, completamente diferente, é a caracterização de declaração inexata e da **falta de recolhimento do imposto apurado no final do ano**, com base no lucro real. A alíquota de 75% foi inclusive alterada posteriormente pelo legislador para ressaltar mais ainda essa constatação”.

Tais infrações são passíveis de penalidades distintas, previstas em diferentes dispositivos da legislação uma incidindo isoladamente, sobre as estimativas obrigatórias não recolhidas durante o ano-calendário e outra cobrada juntamente com o imposto devido (declaração inexata)”. (Grifei)

De outro lado, o Contribuinte aduz em seu recurso que não é cabível a aplicação concomitante da multa isolada prevista no artigo 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996, com multa de ofício de 75% (sobre o mesmo fato - *bis in idem*), tendo em vista dupla penalização sobre a mesma base de incidência, que por uma questão de legalidade deve ser cancelada.

Como relatado, a Fiscalização apurou infrações referente a, **(1)** “exclusões” ao lucro líquido antes da CSLL, exclusão indevida de resultados informados como atos cooperativos. A apuração incorreta da base de cálculo anula da CSLL, tendo em vista a realização de ajustes indevidos (positivos e negativos) a título de resultados obtidos em atos cooperativos, conforme detalhado no Relatório Fiscal de fls. 45/47; e **(2)** exclusão indevida de resultados informados como atos cooperativos. A apuração da base de cálculo anual da CSLL, tendo em vista a exclusão da ganhos obtidos na alienação de bens do Ativo Permanente.

Assim, foi lavrado o Auto de Infração, cobrando além da CSLL, foram exigidos juros de mora, no percentual equivalente à taxa SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, conforme artigo 60, § 2º, da lei nº 9.430, de 1996; a multa de ofício - proporcional (75%), do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996; e a multa isolada, motivada pelo

recolhimento a menor da CSLL sobre base de cálculo estimada (enquadramento legal: art. 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996).

Como se vê, o objeto da contestação se refere ao entendimento exposto no Acórdão recorrido no sentido de que a multa isolada pela falta de recolhimento das estimativas mensais pode ser cobrada concomitantemente com a multa de ofício devida por conta da falta de pagamento da CSLL apurados no ajuste anual.

Pois bem. Esta matéria é recorrente neste Conselho e foi objeto de discussão em várias sessões, como recente decidido pelo **Acórdão nº 9101-004.221**, de 05/06/2019, da 1ª Turma da CSRF (PAF nº 10830.005032/2007-67), de lavra do *Conselheiro Demetrius Nichele Macei* (Relator), que subscrevo as considerações tecidas, que concordo e adoto-as como razão de decidir, com forte no §1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 1999, passando as mesmas a fazer parte integrante desse voto:

“Em síntese, a recorrente deseja afastar a cobrança da multa isolada no valor de R\$ 66.348,11, cobrada em concomitância com a multa de ofício de R\$ 99.522,16.

Enquanto o Acórdão recorrido (efls. 266 a 274) entendeu que a fundamentação legal e a natureza das penalidades são distintas, não subsistindo razão à contribuinte. Os acórdãos paradigmas, em sentido diametralmente oposto, defendem que é incabível a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento de tributo sobre bases estimadas e da multa de ofício exigida no lançamento para cobrança de IRPJ, visto que ambas penalidades tiveram como base o valor da receita omitida apurado em procedimento fiscal.

Pois bem. Esta discussão não é nova neste Conselho. Tanto é verdade, que sobre tal tema foi aprovada Súmula em dezembro de 2014; trata-se da Súmula CARF nº 105, que assim dispõe:

“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”.

Note-se que, os débitos e as multas discutidas nos presentes autos tiveram origem no ano-calendário de 2003, mais especificamente as multas isoladas referem-se aos fatos geradores de 31/01/2003 (e-fl.5 do A.I.).

A discussão que paira sobre a aplicação ou não da súmula CARF nº 105 reside no enquadramento legal da multa isolada. Alguns entendem que como o texto da súmula traz expressamente o enquadramento anterior a Lei nº 11.488/07, se a autuação enquadrar a multa isolada no novo enquadramento, ou seja, artigo 44, inciso II da Lei nº 9.430/96 e não no artigo 44, §1º, inciso IV, a Súmula não poderá ser aplicada. Outros – e este é posicionamento ao qual me filio – entendem que a súmula será aplicada automaticamente para os fatos geradores anteriores à novembro de 2006, pois estavam sob a égide do artigo 44, §1º, inciso IV, como diz a Súmula e, que mesmo para os fatos geradores posteriores a novembro de 2006 o racional da súmula também deve ser mantido. Explico.

A alteração da Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 11.488/07, alterou apenas e tão somente a posição geográfica da previsão referente a multa isolada. O teor ou conteúdo, ou melhor dizendo, o direito material não se modificou. Assim, a única diferença com a alteração legislativa, foi que a multa isolada ao invés de ser prevista no inciso IV, do §1º do artigo 44, **a partir de 2007** passou a ser prevista no inciso II, do artigo 44. Reitero que este posicionamento é pessoal, não reflete a posição majoritária desta Turma Julgadora e não se aplica ao caso concreto.

Por estas razões, **e principalmente pelo ano-calendário em discussão ser 2003, ou seja, anterior a alteração legislativa**, com base no artigo 72 do Regimento Interno–CARF, **aplica-se a súmula CARF nº 105, para afastar a multa isolada.**

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso especial do contribuinte para afastar a multa isolada, subsistindo tão somente, a multa de ofício, nos termos da Súmula Carf nº105”. (Grifei)

Como assentado no voto acima, essa questão tem sido decidido nesse sentido por este CARF, como p.e. nos Acórdãos nº 9101-003.997, de 18/01/2019 e 9101-004.408, de 12/09/2019, decidindo que a multa isolada, lavrada com base na redação anterior do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser afastada, em observância ao princípio da consunção, nos termos 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”.

E, no caso desses autos, as multas isoladas lançadas se referem à falta de pagamento de estimativas mensais anteriores à vigência da nova redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, sendo seus fatos geradores: 31/01/2001 a 31/12//2002. Assim, entendo ser jurídica e obrigatória a aplicação da referida Súmula, uma vez que as Súmulas do CARF são de observância obrigatória pelos conselheiros, nos termos do artigo 45, VI, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015.

Portanto, adotando como razão de decidir a Súmula CARF nº 105, há que ser dado provimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte nesta matéria.

2. Da base de cálculo da multa isolada

Como acima exposto, resta prejudicada a análise da matéria posta como divergente pelo Contribuinte, qual seja, **“à base de cálculo da multa isolada”**, pelo fato do afastamento neste voto da exigência da multa isolada pelo não recolhimento de estimativas, alicerçada pela aplicação, no caso obrigatória, da Súmula CARF nº 105.

Conclusão

Desta forma, voto no sentido de conhecer em parte do Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte, quanto as matérias **(i)** concomitância da multa isolada com a multa de ofício e **(ii)** base de cálculo da multa isolada, para, no mérito, **dar-lhe provimento**, afastando-se a exigência da multa isolada pelo não recolhimento de estimativas, devendo subsistir apenas a multa de ofício lançada.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Fl. 11 do Acórdão n.º 9303-011.017 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10665.001041/2005-76