



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10830.725661/2011-93  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9101-005.301 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 12 de janeiro de 2021  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CERVEJARIA ASTRA S/A

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

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO. REDAÇÃO ORIGINAL DO ART. 44 DA LEI Nº 9.430/1996. 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. Súmula CARF nº 105.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)  
Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)  
Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Lívia De Carli Germano, Andréa Duek Simantob, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

## Relatório

Trata-se de autos de infração de IRPJ - Imposto de Renda Pessoa Jurídica e reflexos (CSLL, PIS e Cofins) decorrentes das seguintes infrações: (a) constituição indevida de provisão para devedores duvidosos, em desacordo com as regras previstas na Lei n.º 9.430/96, artigos 9º, 10 e 14; (b) glosa de despesas desnecessárias relativas a valores lançados nas contas doações de bebidas e doações e contribuições indedutíveis; (c) **falta de recolhimento de IRPJ nos anos-calendário de 1999 e 2000** em face de a contribuinte haver calculado as estimativas mensais com base em balancetes, sem declaração dos débitos em DCTF e recolhimento dos valores devidos, mas, no ajuste anual, ter computado essas estimativas para dedução do IRPJ devido; (d) **exigência de multa isolada por falta de recolhimento das estimativas mensais do IRPJ referidas no item “c”**.

Por meio do Acórdão n.º 1101-00.024 (sessão de 13/03/2009 – fls. 1152-1169), deu-se provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte nos seguintes termos: (i) quanto ao ano-calendário de 1998, reduzir da matéria tributável do IRPJ e da CSLL o montante de R\$ 23.957,58 (despesas com doações de bebidas); (ii) quanto ao do ano-calendário de 1999, cancelar a exigência; e (iii) quanto ao ano-calendário de 2000, reduzir a matéria tributável do IRPJ para R\$ 1.459.281,78 e cancelar a multa isolada.

A PGFN foi intimada da decisão em 20/10/2009 (fl. 1172) e apresentou Recurso Especial de Contrariedade à Lei Tributária de fls. 1174-1182 em 22/10/2009 aduzindo, em apertada síntese, que a multa isolada prevista no artigo 44, § 1º, inciso IV, da Lei n.º 9.430, de 1996 (atual art. 44, II, b, da mesma lei, na redação dada pela Lei n.º 11.488/07), “*decorre do descumprimento da obrigação de recolher a estimativa apurada no mês-calendário, independentemente de se apurar ou não resultado anual tributável, sendo cabível mesmo após o encerramento do ano-calendário e nada tendo a ver com a multa devida pela falta de recolhimento do tributo apurado com base no lucro real anual ou trimestral*”.

À fl. 1065 (e também à fl. 1183) consta cópia parcial de despacho de admissibilidade desse apelo (“página da frente do despacho digitalizado”).

O contribuinte foi cientificado do Acórdão recorrido e do despacho de admissibilidade em 13/09/2011 (fls. 1201-1203) e não se manifestou tanto em relação ao acórdão quanto ao referido despacho. Os valores devidos pelo contribuinte foram mantidos no processo original para cobrança, e o crédito referentes ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional foram transferidos para o presente processo, com seu consequente encaminhamento ao CARF para julgamento do citado recurso (fl. 1213).

Por meio do despacho de fl. 1214 o CARF solicitou à unidade de origem que complementasse a imagem contida na fl. 1065 (verso) referente ao desfecho do despacho de admissibilidade do recurso especial.

Às fls. 1228-1229 foram disponibilizadas as duas páginas do citado despacho, nos seguintes termos:

Trata-se de recurso especial apresentado à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), por alegada contrariedade à lei ou à evidência da prova, em face do Acórdão n.º 1101-00024, proferido em 13/03/2009.

#### **I - Verificação dos pré-requisitos para análise da admissibilidade do Recurso Especial**

O Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 256, de 22 de julho de 2009, determina:

*Art. 4º Os recursos com base no inciso I do art. 7º no art. 8º e no art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 147, de 25 de junho de 2007, interpostos contra os acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à vigência do Anexo II desta Portaria, serão processados de acordo com o rito previsto nos artigos 15 e 16, no art. 18 e nos artigos 43 e 44 daquele Regimento. (Redação dada pela Portaria MF n.º 446, de 27 de agosto de 2009)*

Consta no Anexo II da Portaria MF n.º 147, de 25 de julho de 2007:

*Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:*

*I - decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova; e [...]*

*Art. 15. O recurso especial, do Procurador da Fazenda Nacional ou do sujeito passivo, deverá ser formalizado em petição dirigida ao Presidente da Câmara que houver prolatado a decisão recorrida, no prazo de quinze dias contados da data da ciência da decisão.*

*§ 1º Na hipótese de que trata o inciso I do art. 7º deste Regimento, o recurso deverá demonstrar, fundamentadamente, a contrariedade à lei ou à evidência da prova e, havendo matérias autônomas, o recurso especial alcançará apenas a parte da decisão não unânime contrária à Fazenda Nacional.*

Portanto, embora não esteja previsto no atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 256, de 22/06/2009, o recurso especial por contrariedade à lei ou a evidência da prova, referente a acórdão prolatado em sessão de julgamento ocorrida até 30/06/2009, será, nos termos do artigo 4º do RICARF, processados de acordo no rito previsto no Regimento Interno da CSRF aprovado pela Portaria n.º 147, de 25/06/2007 (RICALF).

O Recurso é tempestivo, a decisão foi não unânime, e a sessão de julgamento é anterior a 30/06/2009 e a recorrente identifica a contrariedade.

Registre-se que a contrariedade à lei e à evidência da prova constante nos autos devem ser demonstradas fundamentadamente.

Satisfeitos os pressupostos de sua admissibilidade DOU seguimento ao recurso

Encaminhem-se os autos à DRF de origem para cientificar a contribuinte do acórdão recorrido, notificando para apresentação de contrarrazões ao Recurso especial da PFN em 15 dias, se desejar.

Em seguida, os autos foram sorteados a este conselheiro para relato.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

### 1 CONHECIMENTO

Trata-se de Recurso Especial por contrariedade à lei ou à evidência de prova, atualmente considerado uma modalidade residual de recurso. Esse recurso era previsto em antigos Regimentos da Câmara Superior de Recursos Fiscais do então Conselhos de Contribuintes, não sendo mais previsto desde a instituição do CARF, em paralelo com a edição de seu Regimento Interno aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 – RICARF 2009. Todavia, por meio de uma regra de transição, garantiram-se seus efeitos aos acórdãos proferidos antes da vigência do RICARF/2009, conforme se observa no art. 4º da citada Portaria<sup>1</sup>.

No atual Regimento Interno (Portaria MF nº 343, de 2015), manteve-se essa regra de transição. Veja-se:

Art. 3º Os recursos com base no inciso I do caput do art. 7º, no art. 8º e no art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, interpostos contra os acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à vigência do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, serão processados de acordo com o rito previsto nos arts. 15 e 16, no art. 18 e nos arts. 43 e 44 daquele Regimento.

O acórdão recorrido foi proferido em 13/03/2009, e ainda que o apelo da PGFN tenha sido protocolado em 20/10/2009 (fl. 1172), ou seja, após o início da vigência do RICARF/2009, prevalece a regra de transição baseada na viabilidade do Recurso Especial de Contrariedade à lei tributária ou à evidência de prova para acórdãos *proferidos* nas sessões de julgamento *ocorridas antes ao início da vigência do RICARF/2009*, a serem processados no rito dos arts. 15 e 16, no art. 18 e nos arts. 43 e 44 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007.

E o inciso I, do art. 7º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 2007, assim dispunha:

Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:

I - decisão não unânime de Câmara, **quando for contrária à lei ou à evidência da prova;**

[...]

---

<sup>1</sup> Art. 4º Os recursos com base no inciso I do art. 7º, no art. 8º e no art. 9º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, interpostos contra os acórdãos proferidos nas sessões de julgamento ocorridas em data anterior à vigência do Anexo II desta Portaria, serão processados de acordo com o rito previsto nos artigos 15 e 16, no art. 18 e nos artigos 43 e 44 daquele Regimento. (Redação dada pelo(a) Portaria MF nº 446, de 27 de agosto de 2009)

§ 1º No caso do inciso I, o recurso é privativo do Procurador da Fazenda Nacional; no caso do inciso II, sua interposição é facultada também ao sujeito passivo. [grifo nosso]

Conforme se observa, portanto, é um recurso que, para sua admissibilidade, tem como pressupostos processuais - além de sua tempestividade - tão somente uma decisão não unânime e fundamentos recursais que contemple alegação de contrariedade à lei ou evidência de prova.

A tempestividade do Recurso Especial da Fazenda Nacional foi atestada corretamente pelo Despacho de Admissibilidade. Além disso, a decisão recorrida foi não unânime e o fundamento do apelo Fazendário baseia-se em tese segundo a qual o acórdão recorrido teria contrariado lei.

Nesse contexto, restam preenchidos os pressupostos de admissibilidade do Recurso Especial Fazendário, e, portanto, dele tomo conhecimento.

## 2 MÉRITO

O acórdão recorrido assim fundamenta a exclusão da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas:

Com a devida **vénia** da Nobre Relatora, que embora tenha reduzido o percentual da Multa Isolada de 75% para o percentual de 50%, ousou discordar de seu entendimento, pois entendo que não há como subsistir tal penalidade.

Isto porque, embora a Recorrente tenha antecipado a menor o tributo devido no período, o fato é que a exigência da referida penalidade só foi exigida após o término do ano-calendário em questão (1998), quando não mais havia base imponible para a sua exigência, eis que, com o deslocamento do fato gerador da obrigação tributária para 31 de dezembro de cada ano, para as empresas que optem a recolher o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro real anual, desaparece o bem tutelado pela norma jurídica, no caso as antecipações que deveriam ter sido recolhidas no decorrer do ano-calendário, surgindo com a apuração do lucro real ao final do ano-calendário, o imposto efetivamente devido, única base imponible que sofrerá a sanção caso o mesmo não seja recolhido pelo sujeito passivo da obrigação tributária.

Na verdade, os dispositivos legais previstos nos incisos III e IV, § 1º., art. 44 da Lei 9.430/96, têm como objetivo obrigar o sujeito passivo da obrigação tributária ao recolhimento mensal de antecipações de um provável imposto de renda e contribuição social que poderá ser devido ao final do ano-calendário.

Ou seja, é inerente ao dever de antecipar a existência da obrigação cujo cumprimento se antecipa, e sendo assim, a penalidade só poderá ser exigida durante aquele ano-calendário, de vez que com a apuração do tributo e da contribuição social efetivamente devida ao final do ano-calendário (31.12), desaparece a base imponible daquela penalidade (antecipações), pela ausência da necessária ofensa a um bem juridicamente tutelado que a justifique, e a partir daí, surge uma nova base imponible, esta já com base no tributo efetivamente apurado ao final do ano-calendário, surgindo assim a hipótese da aplicação tão-somente do inciso I, § 1º. do referido artigo, caso o

tributo não seja pago no seu vencimento e apurado ex-officio, mas jamais com a aplicação concomitante da penalidade prevista nos incisos III e IV, do § 1º do mesmo diploma legal, até porque a dupla penalidade afronta o disposto no artigo 97, V, c/c o artigo 113 do CTN, que estabelece apenas duas hipóteses de obrigação de dar, sendo a primeira ligada diretamente à prestação de pagar tributo e seus acessórios, e a segunda relativamente à obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, pecuniária por descumprimento de obrigação acessória.

Ora, sendo certo que a legislação anteriormente mencionada veda a dupla penalidade sobre o mesmo fato, e constatado que a autoridade administrativa autuante aplicou a multa de ofício, com base no tributo devido ao final do ano-calendário, concomitantemente com a Multa Isolada, com base em diferenças do tributo que deixou de ser recolhido por antecipação, também por este motivo não merece prosperar a exigência da multa isolada. [grifos nossos]

Nesse sentido é a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais a exemplo da ementa abaixo transcrita:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

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.

Recurso especial negado." (Acórdão n.º CSRF/01-05.838, Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão de 15/04/2008, Conselheiro Relator Marcos Vinícius Neder de Lima).

Pelo exposto, sou de opinião que não deve prevalecer a presente exigência -Multa Isolada -, razão porque, voto no sentido de DAR provimento ao presente item.

No caso apurado nos autos, a autoridade fiscal autuante constatou que os valores de estimativas apurados pelo contribuinte durante o ano-calendário de 2000 não foram declarados em DCTF e tampouco recolhidos, assim como foram deduzidos do IRPJ devido no ajuste anual, o que implicou, de forma concomitante, a exigência desse saldo imposto com penalidade de ofício de 75%, cumulada com as multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas, exigidas com base na redação original do art. 44 da Lei n.º 9.430/96.

Conforme se observa o entendimento firmado no acórdão recorrido foi posteriormente adotado no enunciado da Súmula CARF n.º 105 - baseada na redação original do art. 44 da Lei n.º 9.430/96 - assim vazado:

**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.

Desse modo, com fulcro na Súmula CARF n.º 105, voto por confirmar o acórdão recorrido para manter a exoneração das multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas.

### **3 CONCLUSÃO**

Isso posto, voto por CONHECER do Recurso Especial, e, no mérito, NEGAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)  
Fernando Brasil de Oliveira Pinto