



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10865.721850/2017-85
ACÓRDÃO	1001-003.599 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FERRARI AGROINDÚSTRIA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2016

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA.

Posteriormente à edição da Lei nº 11.488, de 2007, a falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ apurada após o encerramento do ano-calendário enseja a aplicação da multa de ofício isolada, quando não justificada em balanço de suspensão ou redução, conforme dispõe o art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995.

A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44, da Lei nº 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.

SÚMULA CARF 178.

A inexistência de tributo apurado ao final do ano-calendário não impede a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa na foram autorizadas desde a redação original do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, em 7 de novembro de 2024

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO**Auto de Infração**

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração, e-fls. 60-61, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$ 130.589,46 a título de multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada:

Multa Isolada por Falta de Recolhimento do IRPJ sobre Base de Cálculo Estimada [...]

2 - DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - ANO-CALENDÁRIO 2012 (Valores em Reais)

Período de Apuração [...]	Prazo de Vencimento [...]	Valores do IRPJ por Estimativa Declarados[...]	Valores de Pagamentos e/ou Créditos Confirmados [...]	Valores Não Pagos ou Não Confirmados (Bases de Cálculo da Multa [...])	Valor da Multa Cód. Receita 1632
01/08 /2016 [...]	30/09/2016	261.178,91	0,00	261.178,91	130.589,46
Valor Total da Multa Lançada					130.589,46

3 - DESCRIÇÃO DOS FATOS E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

Descrição dos Fatos: A pessoa jurídica sujeita à tributação na forma do lucro real e que optou pela apuração anual do IRPJ fica obrigada ao pagamento mensal do valor do imposto e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), calculados por estimativa, até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir a respectiva apuração, conforme disposto nos arts. 2º, 6º e 28 da Lei nº 9.430, de

27 de dezembro de 1996. A falta de pagamento do IRPJ ou da CSLL sobre a base de cálculo estimada mensal enseja a aplicação de multa, exigida isoladamente, correspondente a 50% (cinquenta por cento) sobre o valor que deixou de ser pago ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a CSLL no ano-calendário correspondente.

Enquadramento Legal: Art. 2º e Art. 44, inciso II, alínea "b" da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado na ementa do Acórdão da 3ª Turma da DRJ/08 nº 108-026.305, de 22.07.2022, fls. 123-130:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2016

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTOS DE ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA APLICADA APÓS ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO. CABIMENTO.

Cabível a multa exigida isoladamente, quando a pessoa jurídica sujeita ao pagamento mensal do IRPJ, determinado sobre a base de cálculo estimada, deixar de efetuar o seu recolhimento. A referida multa é aplicável ainda que a falta seja detectada após o término do ano-calendário.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

As multas proporcionais aplicadas em lançamento de ofício, por descumprimento a mandamento legal que estabelece a determinação do valor de tributo administrado pela Receita Federal do Brasil a ser recolhido no prazo legal, estão inseridas na compreensão do § 3º do artigo 61 da Lei nº 9.430/1996, sendo, portanto, suscetíveis de incidência de juros de mora à taxa SELIC.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2016
INCONSTITUCIONALIDADE. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

ACÓRDÃO

Acordam os membros da 3ª TURMA/DRJ08 de Julgamento, por unanimidade de votos, JULGAR IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo o crédito tributário em litígio.

Recurso Voluntário

Notificada em 05.09.2022, fls. 137, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 04.10.2022, fls. 139-164, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

PRELIMINARMENTE: DA NECESSIDADE DE SOBRESTAMENTO ATÉ JULGAMENTO DEFINITIVO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº 13889.720293/2015-33

Conforme já exposto, o valor a título de estimativa foi objeto de COMPENSAÇÃO (PERD/COMP – 36669.78223.200916.1.3.01-0694) decorrente de crédito de PIS/COFINS retido na fonte pago a maior objeto de pedido de restituição (PROC. ADM. n. 13889.720293/2015-33).

O processo administrativo n.º 13889.720293/2015-33 está com a manifestação de inconformidade pendente de julgamento, o que não pode ser ignorado pelo Fisco.

A apresentação de defesa administrativa suspende a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Deste modo, o prosseguimento do presente processo administrativo representa afronta ao devido processo legal, uma vez que está pendente de julgamento a impugnação administrativa interposta no processo administrativo nº 13889.720293/2015-33.

Assim, necessário o sobrestamento do feito relacionado à cobrança de multa isolada até o julgamento definitivo do processo administrativo nº 13889.720293/2015-33.

II. REFORMA DA R. DECISÃO.

II.A – DA IMPROCEDÊNCIA DA MULTA ISOLADA

II.A. 1 – IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DE MULTA ISOLADA APÓS O ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO Conforme consta na autuação fiscal, estamos diante de imputação de multa por suposta ausência de recolhimento de estimativas mensais no mês de agosto de 2016 a título de IRPJ.

Ao contrário do posicionamento adotado no v. acórdão, entendemos que não há razão jurídica e justa causa fática para se imputar multa após o encerramento do ano calendário por falta de recolhimento de estimativas mensais.

A razão que leva à esta conclusão é o fato de que, após encerramento do ano calendário, não é possível a exigência do próprio valor não recolhido a título de IRPJ como estimativa mensal.

Trata-se do objeto principal.

Ora, após o encerramento, o Fisco não pode exigir o valor da estimativa mensal, cabendo tão somente fiscalizar e constituir crédito por eventual ausência de recolhimento a título de IRPJ levando em consideração todo o ano calendário.

Como é de conhecimento, a estimativa seria uma mera antecipação do valor a ser apurado.

Aliás, neste aspecto, convém esclarecer que a Recorrente, conforme DIPJ juntada aos autos, não é devedora. Portanto, se houvesse recolhido à época, teria crédito com o Fisco. Em momento algum seria devedora.

Dentro desta perspectiva, se após o encerramento do ano calendário a Recorrente apresentou e recolheu todos os tributos devidos, não há razão jurídica e justa causa para se imputar qualquer cobrança, mesmo que a multa isolada.

Equivale dizer: se não é possível após o encerramento do ano calendário exigir o principal (valor da estimativa), muito menos o acessório (multa isolada por estimativa). Desse modo, o acessório segue o principal.

Após o encerramento do ano calendário há de se exigir do contribuinte eventual tributo e respectivas multas de ofício. Mas, de modo algum, multa isolada imposta.

Não é por outra razão que desde o CONSELHO DE CONTRIBUINTES já existe este posicionamento, que se cristalizou na SÚMULA 82:

Súmula CARF nº 82: Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas. [...]

A mais disso, é importante esclarecer que, se não cabe a imputação de referida multa isolada, quando o Fisco realiza o lançamento de ofício com multa punitiva, por força da consunção, ainda mais clarividente se torna a improcedência para aquele contribuinte que nada deve de tributo ao Fisco.

Em tais condições, é de rigor o provimento do recurso para extinção do crédito tributário oriundo de multa isolada de IRPJ para o período de agosto de 2016.

II.B – DA EXTINÇÃO DO CRÉDITO VIA COMPENSAÇÃO

Mesmo que não se entenda pela improcedência da multa isolada, é importante esclarecer que não se trata de FALTA DE RECOLHIMENTO DE BASE ESTIMADA, tendo em vista que parte da estimativa houve pagamento via DARF e um saldo via compensação.

Isto porque, conforme documentos já anexados nos autos, tal valor a título de estimativa foi objeto de COMPENSAÇÃO (PERD/COMP – 36669.78223.200916.1.3.01-0694)

decorrente de crédito de PIS/COFINS retido na fonte pago a maior objeto de pedido de restituição (PROC. ADM. n. 13889.720293/2015-33).

O processo administrativo nº 13889.720293/2015-33 está com a manifestação de inconformidade pendente de julgamento, o que não pode ser ignorado pelo Fisco.

A apresentação de defesa administrativa suspende a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Deste modo, há evidente afronta ao devido processo legal, uma vez que está pendente de julgamento a impugnação administrativa interposta no processo administrativo nº 13889.720293/2015-33.

Assim, havendo a homologação da compensação dos créditos decorrentes de PIS/COFINS não há que se falar em penalidade do contribuinte. O referido processo administrativo está pendente de julgamento, estando suspensa a exigência tributária até o final do processo. [...]

Em tais condições, é possível verificar a existência de ofensa ao devido processo legal, uma vez que há manifestação de inconformidade pendente de julgamento.

II. C. COMPENSAÇÃO. IMPOSIÇÃO DE MULTA ISOLADA DE 50%. VIOLAÇÃO A RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE. MEDIDA ARBITRÁRIA, INADEQUADA, EXCESSIVA, DESPROPORCIONAL

Apesar da clareza da inconstitucionalidade da penalidade impugnada, reforçaremos esta conclusão por meio do emprego dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

A razoabilidade, estampada pela cláusula do devido processo legal substantivo, não possui um conceito normativo, expressamente, delimitado pela Constituição ou pela legislação infraconstitucional. [...]

razoabilidade exige, destarte, que:

- (i) – exista atenção ao caso concreto, em especial, situações que, em virtude de peculiaridades, não podem, simplesmente, restar submetidas à norma geral, sob pena de causar injustiça;
- (ii) – deve existir uma relação de adequação entre motivo, meio e fim da medida realizada;
- (iii) – seja analisada a finalidade da medida em face da Constituição e suas normas (regras e princípios) e valores, ou seja, todo o sistema jurídico;
- (iv) – o cumprimento do interesse público;
- (v) – a medida seja compatível com o senso comum, de aceitação de toda sociedade;
- (vi) – seja cumprida a noção de moralidade e boa-fé;
- (vii) – seja observada a cláusula de igualdade, em especial, no tocante à racionalidade das classificações legislativas;
- (viii) – cumpra a noção de direito justo (justiça);
- (ix) – as medidas não sejam arbitrárias, realizadas por mero capricho, perseguição pessoal ou favorecimento, bizarras;
- (x) – funcione com um limite ao Poder estatal no sentido de atenuar o formalismo do direito positivo, dando primazia aos elementos de conteúdo das medidas (constitucionalismo por princípios, pós-positivismo ou neoconstitucionalismo).

No caso concreto, ao se avaliar, sob o prisma da razoabilidade, a criação pelo legislador de multa isolada, atualmente, de 50% pelo simples exercício de um direito, constata-se a total irrazoabilidade, chegando às raias da arbitrariedade.

O princípio da razoabilidade permite que se avalie a questão jurídica em concreto levando em consideração seus detalhes e peculiaridades para que se aplique a legislação a fim de se ter, deveras, justiça no caso concreto. [...]

Portanto, há de se aplicar a razoabilidade para, em situações peculiares, não exercer a “jurisdição com injustiça”. [...]

Seguindo, de consequente, o entendimento no sentido de que há se aplicar a razoabilidade como forma de impedir arbitrariedades e realizar efetivamente a noção de direito justo, notamos que a imposição legal de multa punitiva atualmente de 50% pelo mero exercício de um direito (compensação ou ressarcimento), independentemente de dolo ou fraude, fere a razoabilidade.

O Direito não pune quem exerce um direito. Seria uma contradição em si mesma.

Além da clara arbitrariedade e injustiça da lei, dentro do parâmetro de controle exercido pela razoabilidade, é preciso avaliar se existe uma causa suficiente para justificar a atuação legislativa, “in casu”, a criação de uma multa isolada no percentual de 50% em virtude do mero pedido de compensação previsto em lei. [...]

Ora, in casu, inexistente motivo jurídico plausível que justifique a criação legislativa de uma multa isolada de 50% para punir o mero inadimplemento de antecipação de tributo.

Não há motivo fático e jurídico plausível e permitido pela Constituição para justificar esta medida legislativa, já que objetiva punir gravemente o mero exercício regular de um direito do contribuinte, sem qualquer exigência de fraude ou dolo.

Dentro ainda da razoabilidade, não devemos olvidar das premissas da presunção de boa-fé, ausência de prejuízo ao Fisco, complexidade da legislação, já, após encerramento, conforme o presente caso concreto, nada existiu de dívida, pois adimpliu com suas obrigações.

Em tais condições, possível notar que a medida estatal legislativa de impor multa isolada de 50% pelo mero inadimplemento de antecipação de tributo fere a razoabilidade, chegando até mesmo a configurar medida legislativa arbitrária. [...]

A proporcionalidade [...] pode ser concebida em duas dimensões complementares entre si, quais sejam: (i) – princípio geral de vedação do arbítrio estatal; (ii) – concretização dos direitos e garantias fundamentais.

Portanto, a proporcionalidade consiste em um princípio jurídico que tem finalidade impedir condutas arbitrárias do Estado, ou impor condutas positivas em virtude de medidas aquém do necessário para a concretização dos direitos constitucionalmente previstos, bem como harmonizar, pela ponderação de bens

juridicamente tutelados, com base em uma situação concreta, normas jurídicas aparentemente em situação de conflito normativo.

O princípio da proporcionalidade é estruturado em 3 (três) subprincípios: (i) – adequação (ou idoneidade); (ii) – exigibilidade (ou necessidade); (iii) – proporcionalidade em sentido estrito.

Pelo subprincípio da adequação ou idoneidade, a medida estatal adotada deve ter uma finalidade constitucionalmente prevista, além de ser apta a atingir tal desiderato. [...]

Equivale dizer, portanto, que a adequação ou idoneidade revela-se como subprincípio da proporcionalidade exigindo que a medida estatal, entre elas a legislativa e a administrativa, seja empregada mediante meio capaz de atingir determinada finalidade constitucional e legalmente prevista. [...]

Percebe-se, portanto, que a exigibilidade impõe que a medida estatal adotada seja aquela que atinja a finalidade constitucional visada mediante o emprego do meio menos lesivo aos direitos dos cidadãos. [...]

Possível notar, portanto, que pelo subprincípio da necessidade se trata de estabelecer se a medida estatal analisada, em comparação com outros meios alternativos igualmente idôneos para atingir o mesmo fim, é ou não menos lesiva aos direitos afetados.

Em tais condições, vê-se que a exigibilidade como subprincípio da proporcionalidade determina que o meio eleito pelo legislador como adequado para atingir determinada finalidade constitucional, cause o menor gravame aos direitos fundamentais, levando em consideração todas as alternativas possíveis no momento de sua edição.

A adequação e exigibilidade da medida é condição necessária, mas não suficiente à constitucionalidade e legalidade, sob o prisma da proporcionalidade, eis que ainda resta forçosa a análise em sentido estrito.

análise do grau de satisfação do direito ou bem constitucional que prevalece em compensação com aquele lesado.

A ponderação pode ser considerada, portanto, uma técnica de decisão a ser empregada quando existem casos que a subsunção - de tradição positivista - não consegue solucionar adequadamente sob a perspectiva do conceito de justiça e dos parâmetros constitucionais, o que, em regra, ocorre, nos denominados “hard cases”.

Em sentido estrito, portanto, ela é um juízo de ponderação mediante o qual se avalia se “o meio utilizado é ou não desproporcionado em relação ao fim”⁴³. Trata-se, assim de “pesar as desvantagens dos meios em relação às vantagens do fim”

Quanto ao caso concreto, ao se analisar o ato legislativo que impõe multa isolada no patamar de 50%, no caso de inadimplemento de antecipação de tributo que, a

posteriori, nem mesmo será devido ou será pago, é fácil verificar que este não passa pelo teste da proporcionalidade.

A legislação pretende, sem qualquer causa ou finalidade constitucionalmente protegida, punir gravemente o mero exercício de um direito previsto em lei e decorrente de diversos princípios e regras constitucionais (propriedade, livre iniciativa, não-cumulatividade, capacidade contributiva, não confisco, entre outros).

De tal sorte, é preciso fazer a seguinte indagação: qual a finalidade da normativa pela imposição automática de multa isolada de 50% pelo mero adimplemento de estimativa mensal de tributo, a qual é simples antecipação de recolhimento?

Diante de circunstâncias é possível afirmar, desde o início, que a presente medida legislativa, ao impor multa isolada de 50%, não respeita o princípio da proporcionalidade, em específico, quanto às regras (ou subprincípios) da adequação (idoneidade) e também exigibilidade (ou necessidade).

Com relação à adequação ou idoneidade, esta exige que a medida adotada seja apta a atingir a finalidade que se busca.

Ora, no presente caso, a imposição de multa isolada de 50% para estimativa mensal não recolhida não é adequada já que, em verdade, o ponto principal é buscar que o contribuinte cumpra com o recolhimento dos tributos. O que, em verdade, este fez no momento oportuno.

Esta finalidade normativa não é proporcional, muito menos protegida pelo texto constitucional, como sistema aberto de princípios e regras.

A lei pode atingir os objetivos de coação, mas tal medida não é adequada com a necessidade de respeitar a própria sistemática de apuração do lucro real anual, já que somente ao final do período haverá efetivamente valor de tributo devido. E, no caso, houve apuração e pagamento via compensação de prejuízo fiscal, inexistindo assim qualquer lesão ao erário.

Por outro lado, além de não ser uma medida estatal adequada dentro da perspectiva constitucional, ela não é necessária ou exigível, de forma que não passa pelo crivo da proporcionalidade sob este aspecto. [...]

No caso em questão, é possível constatar com extrema clareza que a lei, ao impor a multa de 50%, pelo simples inadimplemento de antecipação de tributo, não é constitucional por é medida excessiva sobretudo quando o contribuinte após encerramento do ano calendário faz a apuração do tributo e recolhe. E, na hipótese de lançamento por força de tributos não recolhidos, daí será exigida a multa punitiva de 75% como regra.

Outro ponto de forte relevância é o fato de que a mora da apuração da estimativa não gera efetivo prejuízo ao Fisco, já que posteriormente existe recolhimento do tributo.

Equivale dizer: temos uma medida legislativa que restringe significativamente direitos previstos em lei e respaldados pela Constituição Federal, impondo multa de 50% para se punir uma conduta que não causa qualquer prejuízo ou lesão ao Fisco.

Inexiste, por conseguinte, medida indispensável a ser praticada pela Fazenda Nacional, notadamente, quando não se tem qualquer bem ou interesse jurídico previsto na Constituição a ser protegido. Neste ponto, não olvidemos da premissa de que interesse público primário muitas vezes não se confunde com o secundário. O caso concreto é um exemplo típico, onde a lei não visa o interesse da coletividade (interesse primário), não sendo suficiente para a restrição a mera alegação de interesse público.

Não há o respeito ao princípio da proporcionalidade na presente situação fática, uma vez que não se cumpriu os requisitos da adequação e exigibilidade.

Em tais condições, inegável se torna o fato de que a medida estatal – ato legislativo – que imputa multa de 50% para mero inadimplemento de estimativa mensal, não respeita os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, nos moldes da legislação vigente e da Constituição Federal.

Por fim, caso não se entenda pela exclusão plena e total da multa isolada de 50% nos casos de compensação, ao menos, é de rigor sua redução para patamar proporcional e razoável, sob pena de evidente caráter de confisco (art. 150, IV). [...]

Isto se torna ainda mais evidente quando não há prejuízo ao Fisco e estamos diante de mero adimplemento de antecipação de tributo.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

III. CONCLUSÃO. PEDIDO

Em tais condições, é possível concluir no sentido de que o presente auto de infração é improcedente.

POSTO ISSO, a recorrente

(i) preliminarmente o sobrestamento do feito relacionado à cobrança de multa isolada até o julgamento definitivo do processo administrativo nº 13889.720293/2015-33;

(ii) no mérito, requer seja julgado procedente o presente Recurso a fim de reformar a decisão da DRJ e reconhecer a total improcedência do auto de infração com a exclusão total da multa isolada de 50% ou redução, conforme razões aduzidas, como medida de constitucionalidade, legalidade e justiça.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Nulidade do Auto de Infração e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos arguindo que foram violados princípios constitucionais.

O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal estruturado, ao contraditório pela condução dialética e à ampla defesa com oportunidade de formulação de alegações e produção de provas com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão fundamentados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridade fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos em observância aos princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Multa de Ofício Isolada

A Recorrente apresenta alegações em face do lançamento de ofício.

Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por

períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei. [...]

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.

A Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995: prevê:

Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

A partir do ano-calendário de 2007, com edição da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, foi alterada no seguinte sentido:

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: [...]

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.

A multa de ofício isolada no percentual de 50% sobre o valor de estimativa que deixou de ser recolhida é aplicada após o encerramento do ano-calendário ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal no período de apuração correspondente.

Para a análise das provas, cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF 178

A inexistência de tributo apurado ao final do ano-calendário não impede a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa na foram autorizadas desde a redação original do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Posteriormente à edição da Lei nº 11.488, de 2007, a falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ apurada após o encerramento do ano-calendário enseja a aplicação da multa de ofício isolada, quando não justificada em balanço de suspensão ou redução, conforme dispõe o art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995.

A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44, da Lei nº 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.

A penalidade a prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, é exigida isoladamente ainda que não seja apurado lucro tributável ao final do ano-calendário. A conduta ilícita é a não observância do dever de antecipar o recolhimento durante lapso temporal entre data em que a estimativa deveria ser paga e o encerramento do ano-calendário.

Restou comprovado nos autos que não há efetivo pagamento do débito de IRPJ sobre base de cálculo estimada de agosto de 2016. Por essa razão está correta a exigência do crédito tributário a título de multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada de agosto de 2016.

Sobrestamento – Extinção por Compensação

A Recorrente requer que o presente feito seja sobrestado dada a sua vinculação com o processo nº 13889.720293/2015-33, que trata do Per/DComp, cujo débito se encontra extinto por compensação.

O Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, determina:

Art. 47 Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se o disposto neste artigo.

§ 1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fatos idênticos, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e
III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo

procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

O presente processo nº 10865.721850/2017-85 trata de multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada de agosto de 2016. O processo nº 13889.720293/2015-33 trata de PER/DComp com utilização do direito creditório de PIS e Cofins para fins de compensação de débitos tributários, entre outros, do IRPJ sobre base de cálculo estimada de agosto de 2016.

No presente caso não se trata de processos vinculados, senão vejamos.

Observe-se que pagamento e compensação são institutos distintos e modalidades diferentes de extinção de crédito tributários previstos nos incisos I e II do art. 156 do Código Tributário Nacional:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

Neste processo nº 10865.721850/2017-85, o enquadramento legal cinge-se ao inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que trata de multa isolada por falta de recolhimento/pagamento do IRPJ sobre base de cálculo estimada de agosto de 2016, nos termos do inciso I do art. 156 do Código Tributário Nacional. Restou comprovado nos autos que não há efetivo pagamento do débito de IRPJ sobre base de cálculo estimada de agosto de 2016.

Tem-se no processo nº 13889.720293/2015-33 tramita a compensação do débito tributário de IRPJ sobre base de cálculo estimada de agosto de 2016, nos termos art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e inciso II do art. 156 do Código Tributário Nacional. Ademais, não restou comprovada a efetiva extinção por compensação do débito de IRPJ sobre base de cálculo estimada de agosto de 2016.

Assim, ainda que este débito tributário esteja com a exigibilidade suspensa por força do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional, esta circunstância não tem o efeito de afastar a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento/pagamento do IRPJ sobre base de cálculo estimada de agosto de 2016. Logo, não cabe razão à Recorrente.

Juros de Mora Incidentes sobre a Multa Isolada

A Recorrente discorda a incidência de juros de mora sobre a multa isolada.

Como regra geral, as questões que não foram inauguradas expressamente na primeira oportunidade consideram-se não litigiosas, ou aquelas tacitamente aceitas não podem ser submetidas a avaliação em segunda instância. O recurso não devolve para reexame recursal o conhecimento de matéria estranha ao âmbito do julgamento de primeira instância. O efeito devolutivo do recurso tem sua gênese no princípio dispositivo, não podendo o órgão recursal

julgar questão contra a qual não foi instaurada a fase litigiosa no procedimento, exceto em matéria de ordem pública.

A matéria referente aos juros de mora incidentes sobre a multa, embora não tenha sido suscitada na manifestação de inconformidade, pode ser matéria conhecida de ofício em sede recursal tendo em vista que é objeto da Súmula CARF nº 108.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, prescreve:

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, [...]

§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.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

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).

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, e se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês. 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.

Está registrado no Recurso Especial Repetitivo nº 1.111.175/SP, Tema 145, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) (art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

TESE JURÍDICA

Aplica-se a taxa SELIC, a partir de 1º.1.1996, na atualização monetária do indébito tributário, não podendo ser cumulada, porém, com qualquer outro índice, seja de juros ou atualização monetária. Se os pagamentos foram efetuados após 1º.1.1996, o termo inicial para a incidência do acréscimo será o do pagamento indevido; havendo pagamentos indevidos anteriores à data de vigência da Lei 9.250/95, a incidência da taxa SELIC terá como termo a quo a data de vigência do diploma legal em tela, ou seja, janeiro de 1996". [...]

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL SUBMETIDO À SISTEMÁTICA PREVISTA NO ART. 543-C DO CPC. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO-OCORRÊNCIA. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. JUROS DE MORA PELA TAXA SELIC. ART. 39, § 4º, DA LEI 9.250/95. PRECEDENTES DESTA CORTE.

1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega a prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.
2. Aplica-se a taxa SELIC, a partir de 1º.1.1996, na atualização monetária do indébito tributário, não podendo ser cumulada, porém, com qualquer outro índice, seja de juros ou atualização monetária.
3. Se os pagamentos foram efetuados após 1º.1.1996, o termo inicial para a incidência do acréscimo será o do pagamento indevido; no entanto, havendo pagamentos indevidos anteriores à data de vigência da Lei 9.250/95, a incidência da taxa SELIC terá como termo a quo a data de vigência do diploma legal em tela, ou seja, janeiro de 1996. Esse entendimento prevaleceu na Primeira Seção desta Corte por ocasião do julgamento dos EREsp 291.257/SC, 399.497/SC e 425.709/SC.
4. Recurso especial parcialmente provido. Acórdão sujeito à sistemática prevista no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ.

Os débitos tributários não pagos nos prazos legais são acrescidos de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, seja qual for o motivo determinante da falta.

A obrigação tributária em sentido amplo inclui o tributo e a penalidade pecuniária. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos e converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária pelo simples fato da sua inobservância (art. 113 do Código Tributário Nacional). Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade pecuniária procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação tributária principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo. Nos termos do art. 3º do Código

Tributário Nacional o tributo não é sanção por ato ilícito e assim o tributo e a penalidade pecuniária tributária têm natureza de jurídica de obrigação tributária.

A multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada de agosto de 2016 integra a obrigação tributária principal, e, por conseguinte, o crédito tributário. Nesse sentido, é legítima a incidência dos juros de mora calculados com base na taxa Selic desde o mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao pagamento e de um por cento no mês do pagamento sobre a multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada de agosto de 2016. A cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional, após o vencimento, acrescidos de juros moratórios calculados com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia Selic, além de amparar-se em legislação ordinária, não contraria as normas balizadoras contidas no Código Tributário Nacional. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não deve prosperar.

Declaração de Concordância

Consta no Acórdão da 3ª Turma da DRJ/08 nº 108-026.305, de 22.07.2022, fls. 123-130, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

9. O lançamento da multa isolada encontra fundamento no art. 2º, c/c art. 44, II, “b”, da Lei nº 9.430, de 1996, [...].

10. Como se vê, a aplicação da multa isolada, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, decorre, exclusivamente, do descumprimento da obrigação de se efetuar o recolhimento mensal por estimativa, nos prazos e condições estabelecidos, independentemente do resultado apurado em 31 de dezembro.

Excetua-se do disposto nessa regra a pessoa jurídica que comprovar que a insuficiência de pagamento decorreu do levantamento do balanço ou balancete de suspensão ou redução na forma do art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995. Há que se esclarecer que o art. 44, II, “b”, da Lei 9.430, de 1996, prevê expressamente a hipótese de incidência da multa quando a pessoa jurídica, sujeita ao recolhimento por estimativa, deixar de fazê-lo, ainda que tenha no final do período base anual apurado prejuízo ou base de cálculo negativa.

11. Impende destacar que o citado comando legal não faz nenhuma restrição quanto à data em que pode ser verificada a falta do recolhimento ou o recolhimento a menor. Daí porque, a Instrução Normativa (IN) SRF nº 93 de 1997, ao regulamentar a matéria, previu expressamente a possibilidade de aplicação da multa após o fim do ano-calendário – hipótese a que se subsume a situação verificada.

12. Considerando que as estimativas mensais se revestem da natureza de antecipação do imposto devido em 31 de dezembro de cada ano, o referido dispositivo disciplina o tratamento a ser conferido pela Autoridade Tributária, na

hipótese em que se constate, após o término do ano-calendário, a insuficiência no recolhimento daquelas parcelas:

Instrução Normativa nº 93, de 1997

Art. 16. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I - a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos; II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.

13. A referida instrução normativa foi revogada pela IN RFB nº 1.515, de 2014, que trouxe conteúdo normativo idêntico:

Art. 17. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I - a multa de ofício de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do pagamento mensal que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal no ano-calendário correspondente; II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.

14. Por sua vez, a IN RFB nº 1.515, de 2014 foi revogada pela IN RFB nº 1.700, de 2017, que determina de forma análoga:

Art. 53. Verificada a falta de pagamento do IRPJ ou da CSLL por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I - a multa de ofício de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do pagamento mensal que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL no ano-calendário correspondente; e II - o IRPJ ou a CSLL devido com base no lucro real ou no resultado ajustado apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do tributo.

15. Enfatize-se que, após finalizado o exercício, não há que se falar em lançamento para exigência das estimativas não pagas. Uma vez encerrado o período de apuração anual do imposto, o crédito tributário referente ao tributo, deve ser determinado com base no ajuste anual, ou seja, sobre o lucro real apurado. É com base nesse regramento que o art. 16 da IN SRF nº 93, de 1997, impõe que o lançamento de ofício formalize duas exigências: (i) a multa isolada, imposta em decorrência do não recolhimento das estimativas, que possui fundamento no art. 44, II, “b”, da Lei nº 9.430, de 1996; e (ii) o imposto devido com base no lucro real, caso não recolhido.

16. Curial consignar que a Súmula CARF nº 82 traz diretriz referente à cobrança da estimativa mensal após encerramento do exercício, o que não se confunde com a multa isolada pelo não recolhimento tempestivo da estimativa.

17. É errôneo também o entendimento de o valor da estimativa seja o principal enquanto a multa isolada seja seu acessório. Como já visto, não se está a cobrar o valor da estimativa, porquanto após o final do ano-calendário deve-se cobrar o tributo devido e apurado ao final do exercício e havendo o seu inadimplemento, incide multa de ofício (75% do valor do principal). Aqui estamos diante do principal e seu acessório. No caso da multa por não recolhimento tempestivo da estimativa mensal, o que se tem é o surgimento de obrigação tributária por descumprimento de obrigação acessória, totalmente independente de qualquer valor principal de tributo.

18. Temos também que existência de pedido de compensação não elide o lançamento da multa isolada por não recolhimento visto que é preciso fazer uma diferenciação entre a constituição do crédito e a sua exigibilidade. Embora a discussão quanto à não-homologação possa alterar o montante da estimativa não recolhido e, em decorrência, o valor da multa, não há impedimento para a constituição do crédito tributário, mas apenas para a sua cobrança. Se no processo de não homologação houver redução da estimativa não paga, a multa deverá ser reduzida na mesma proporção.

19. No caso concreto, tem-se que no presente momento houve indeferimento do pedido de compensação protocolado pela impugnante (PROC. ADM n. 13889.720293/2015-33), estando pendente o julgamento de Manifestação de Inconformidade protocolada pela impugnante.

20. A impugnante pugnou pela inconstitucionalidade da multa de 50% prevista na Lei 9.430/96 calcando-se nos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

21. De plano, tem-se que, em nosso ordenamento positivo, a lei em vigor produz todos os efeitos que lhe são próprios, e, até que formalmente revogada, presume-se em harmonia com o sistema jurídico em que está inserida.

22. Nessa linha, o controle da legalidade ou da constitucionalidade de leis compete exclusivamente ao Poder Judiciário (incisos I, alínea “a”, e III, alínea “b”, e parágrafo 1º do art. 102 da Constituição da República Federativa do Brasil).

23. Assim, enquanto não declarada a sua inconstitucionalidade, com a sua subsequente exclusão do mundo jurídico, a lei goza de presunção de validade, vinculando todos os atos da administração pública.

24. Acerca do fundamento de inconstitucionalidade, o Decreto nº 70.235, de 1972 (com a redação que lhe deu a Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009), dispõe:

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.

25. Ante a isso, as questões levantadas pelo interessado, que, ao final, versam sobre constitucionalidade e legalidade de artigo de lei, estão fora da órbita da autoridade julgadora administrativa, à qual compete verificar a correta aplicação

da lei, sem, contudo, proferir juízo acerca de sua constitucionalidade ou de outros aspectos atinentes à sua validade no mundo jurídico.

26. Desse modo, não se conhece das alegações de inconstitucionalidade.

27. Sobre a incidência de juros sobre a multa, há que se frisar que a exigência de acréscimos moratórios sobre a penalidade não é objeto do lançamento ora em litígio. Os juros incidentes sobre o crédito tributário lançado a título de multa serão calculados e atualizados até a data do efetivo pagamento, na fase de execução do acórdão e de cobrança do crédito tributário mantido, após se tornar definitiva, na esfera administrativa, a decisão acerca do lançamento impugnado.

28. Apesar disso, registre-se que a incidência de juros sobre multa está amparada nas disposições do art. 61 da Lei nº 9.430/96, de seguinte teor:

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.

(...)

§ 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.

29. A partir das disposições legais acima, tendo em conta que, em que pese a interpretação contrária pretendida pelo impugnante, a multa de ofício ou isolada, é “débito para com a União decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”, configura-se regular a incidência dos juros de mora sobre a multa a partir de seu vencimento. Esse entendimento está de acordo com o Parecer MF/SRF/COSIT/COOPE/SENOG nº 28, de 02/04/98:

3. (...). Assim, desde 01.01.97, as multas de ofício que não forem recolhidas dentro dos prazos legais previstos estão sujeitas à incidência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês de pagamento, desde que estejam associadas a:

a) fatos geradores ocorridos a partir de 01.01.97; b) fatos geradores que tenham ocorrido até 31.12.94, se não tiverem sido objeto de pedido de parcelamento até 31.08.95.

30. Registre-se, por fim, que a Súmula Carf nº 108, vinculante às DRJ, conforme Portaria ME nº 129/19, determina tal incidência:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Conclusão 31. Por todo o exposto, VOTO por negar provimento à impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário constituído.

Assim sendo, o Acórdão da 3ª Turma da DRJ/08 nº 108-026.305, de 22.07.2022, fls. 123-130, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). Ademais, o Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”.

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que 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 (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de

janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva