



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10920.004860/2010-74
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 9101-003.828 – 1ª Turma
Sessão de 2 de outubro de 2018
Matéria Multas.
Embargante CIA INDUSTRIAL H. CARLOS SCHNEIDER
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. ACOLHIMENTO. SEM EFEITOS INFRINGENTES.

Sanada omissão apontada no acórdão embargado, sem contudo, gerar efeitos infringentes em relação ao quanto decidido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os Embargos de Declaração, para re-ratificar o Acórdão nº 9101-003.131, de 03/10/2017, sem efeitos infringentes.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Presidente

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Luis Flávio Neto, Viviane Vidal Wagner, Gerson Macedo Guerra, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado), Adriana Gomes Rego (Presidente).

Relatório

Trata-se de embargos de declaração contra o acórdão 9101-003.131 onde restou decidido, dentre outros temas, que *"a multa isolada pune o contribuinte que não observa a obrigação legal de antecipar o tributo sobre a base estimada ou levantar o balanço de suspensão, logo, conduta diferente daquela punível com a multa de ofício proporcional, a qual é devida pela ofensa ao direito subjetivo de crédito da Fazenda Nacional. Portanto, cabível a aplicação da multa isolada em concomitância com a multa de ofício, após alteração da Lei 9.430/96, pela MP 351/07."*

Em sua peça de embargos o Contribuinte assim se manifesta:

8. Ao apreciar essa questão, a Conselheira Relatora Cristiane Silva Costa manteve integralmente o v. Acórdão nº 1401-0001.570, especialmente por entender aplicáveis as Súmulas CARF nº 82 e 105, as quais assim determinam:

(...)

10. Acontece que o entendimento adotado pelo voto vencedor atenta contra orientação expressa fixada por este E. CARF nas Súmulas nºs 82 e 105, sendo que tais Súmulas não foram sequer mencionadas no voto do Conselheiro Designado Gerson Macedo Guerra.

11. Para deixar de aplicar o disposto nas Súmulas CARF nºs 82 e 105, o Conselheiro Designado Gerson Macedo Guerra deveria justificar a sua não incidência in casu, mormente considerando que tanto a Turma Julgadora a quo, quanto a Conselheira Relatora basearam-se justamente nos precedentes.

Turma. Os referidos embargos foram admitidos por despacho do presidente da

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gerson Macedo Guerra, Relator

Inicialmente, importante destacar o porque entendo não ser aplicável a súmula CARF 105, para períodos posteriores à alteração do artigo 44, da Lei 9.430/96, pela MP 351/07, convertida na Lei 11.488/07.

A súmula CARF 105 dispõe que *"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"*.

Quando da prolação da referida súmula, o artigo 44, da Lei 9.430/96 previa a exigência de multa de ofício de 75% e multa de 150%, nas hipóteses de caracterização do evidente intuito de fraude.

Tais multas eram aplicadas isoladamente nas hipóteses tratadas no §1º do artigo 44 em questão. Ou seja, tecnicamente, tratava-se de hipóteses de aplicação das multas de ofício, de forma isolada, já que, juridicamente, a função dos parágrafos é regular ou limitar a aplicação das regras trazidas no caput, incisos e alíneas das Leis. Vale a transcrição da referida norma vigente naquele momento:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição::

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

Percebam, ainda, que o exame literal dos textos legais acima transcritos evidencia que o caput do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 determinava que a multa fosse calculada

"sobre a totalidade ou diferença de tributo". Ou seja, as penalidades previstas nos incisos I e II, e no §1º, IV, referiam-se todas à falta de pagamento de tributo.

Foi nesse contexto legal que foram proferidas as decisões que embasaram a súmula CARF 105, cujos principais fundamentos eram que a dupla penalização caracterizava bis in idem e a aplicação do princípio da consunção, onde a aplicação da multa sobre o tributo ou diferença absorvia a multa pela insuficiência ou ausência de antecipação mensal dos tributos.

Pois bem. Com a MP 351/07, posteriormente convertida na Lei 1.488/07, o artigo 44 passa a regular a aplicação de duas multas distintas, quais sejam, de 75% sobre a totalidade ou diferença de tributo e de 50%, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente. Vale a transcrição da referida norma:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Percebam que com a nova norma nova multa foi criada no artigo 44, a multa isolada, calculada sobre o valor do pagamento mensal, ao percentual de 50%.

A meu ver, a *mens legis* de tal alteração legislativa foi de fato a criação de nova multa, pela insuficiência ou ausência de recolhimentos mensais do IRPJ e da CSLL, ou seja, por conduta distinta daquela exigida para aplicação da multa de ofício de 75%.

Vejo, assim, três grandes motivos que distanciam a multa isolada trazida pela MP 351/07 e Lei 11.488/07 daquela prevista anteriormente na mesma Lei 9.430/96.

Primeiro, porque temos duas punições para duas condutas diferentes: a primeira, o não recolhimento do tributo devido; a segunda, a não observância das normas do regime de recolhimento sobre bases estimadas.

Segundo, porque a tese de que as multas isolada e de ofício, no presente caso, estariam incidindo sobre a mesma base, também, não deve prosperar, seja porque as bases não são idênticas, seja porque, ainda que idênticas, o bis in idem só ocorreria se as duas sanções

fossem aplicadas pela ocorrência da mesma conduta, o que já ficou demonstrado que não ocorre.

Terceiro, porque considerando que a multa isolada é devida ainda que o Contribuinte apure prejuízo fiscal, ela é devida mesmo após encerrado o período de apuração.

Por tais razões que voto pela não aplicação da súmula 105 e, portanto, pela manutenção da multa para períodos de apuração ocorridos após a alteração da Lei 9.430/96, pela MP 351/07, convertida na Lei 11.488/07, ou seja, períodos de apuração ocorridos de 2007, inclusive, em diante.

Com relação à súmula CARF 82, importa inicialmente trazer a baila sua redação:

Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas.

Pois bem.

Pela simples leitura da redação do texto da súmula percebe-se que ela proíbe o lançamento de tributos (IRPJ ou CSLL), para exigir estimativas não recolhidas. Ou seja, tal súmula impede o lançamento de estimativas, mas nada fala com relação à aplicação das multas isoladas.

O racional contido nos acórdãos que subsidiaram a aprovação da súmula após segue no sentido de que após encerramento do ano-calendário, não se pode exigir estimativas não recolhidas, uma vez que as quantias não pagas estão contidas no saldo apurado no ajuste, é o que se pode depreender do acórdão 101-96.353, por exemplo, *in verbis*:

RECURSO "EX OFFICIO" — CSLL — Devidamente fundamentada nas provas dos autos e na legislação pertinente a insubsistência das razões determinantes de parte da autuação, é de se negar provimento ao recurso necessário interposto pela turma de julgamento "a quo" contra a decisão que dispensou parcela do crédito tributário da Fazenda Nacional.

CSLL — RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA — O Fisco, após o encerramento do ano-calendário, não pode exigir estimativas não recolhidas, uma vez que as quantias não pagas estão contidas no saldo apurado no ajuste.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso "ex officio" interposto pela 10ª TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ EM SÃO PAULO — SP I.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Como visto anteriormente, as multas isoladas sempre foram reguladas por Lei específica, Lei essa que não foi considerada para a promulgação da referida súmula CARF 82.

Processo nº 10920.004860/2010-74
Acórdão n.º **9101-003.828**

CSRF-T1
Fl. 2.045

Portanto, por entender que a súmula 82 impede o lançamento de IRPJ e CSLL devidos por antecipação, apenas, e não às multas isoladas passíveis de aplicação pela inobservância do recolhimento antecipado, concluo pela sua não aplicação ao caso em tela.

Nesse contexto, acolho aos embargos, para integrar o acórdão recorrido com as razões aqui expostas, sem, contudo conceder-lhe efeito infringente.

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra