ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10940.001535/2010-11

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

Processo nº	10940.001535/2010-11
Recurso nº	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9101-003.902 – 1ª Turma**
Sessão de	08 de novembro de 2018
Matéria	IRPJ - CONCOMITÂNCIA MULTAS DE OFÍCIO E ISOLADA DE ESTIMATIVA MENSAL
Recorrente	MERCADOMÓVEIS LTDA.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

Ementa:

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. LEI. NOVA REDAÇÃO. FATOS GERADORES A PARTIR DE 2007.

Tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 de suportes fáticos distintos e autônomos com diferenças claras na temporalidade da apuração, que tem por consequência a aplicação das penalidades sobre bases de cálculo diferentes. A multa de ofício aplica-se sobre o resultado apurado anualmente, cujo fato gerador aperfeiçoa-se ao final do ano-calendário, e a multa isolada sobre insuficiência de recolhimento de estimativa apurada conforme balancetes elaborados mês a mês ou ainda sobre base presumida de receita bruta mensal. O disposto na Súmula nº 105 do CARF aplica-se aos fatos geradores pretéritos ao ano de 2007, vez que sedimentada com precedentes da antiga redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que foi alterada pela MP nº 351, de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.489, de 15/07/2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa (relatora), Demetrius Nichele Macei, Luis Fabiano Alves Penteado e Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa (suplente convocado), que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro André Mendes de Moura.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Relatora

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa (suplente convocado para substituir o conselheiro Luis Flávio Neto) e Rafael Vidal de Araújo (Presidente em Exercício). Ausente o conselheiro Luis Flávio Neto.

Relatório

Trata-se de processo originado por auto de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS com fatos geradores ocorridos em 31/12/2008 e 31/12/2009, com imposição de multa de 75%, além de multa sobre estimativas de todos os meses dos anos de 2008 e 2009 de IRPJ e CSLL quanto a(fls. 166, volume 2, pdf. 3). O Relatório de Encerramento da Atividade Fiscal consta às fls. 208, pdf. 45, volume 3, destacando-se trecho a respeito da multa isolada exigida:

> *55. A consequente atribuição de receitas da DDN à MERCADOMÓVEIS implica em dizer que esta deixou de recolher aos cofres públcios valores relativos a antecipações de IRPJ e da CSLL. (...)*
>
> *57. A diferença entre o tributo apurado (IRPJ / CSLL) no final do período anual e o recolhido ou confessado pela MERCADOMÓVEIS durante o mesmo período, esta sendo exigido em Auto de Infração próprio (ver tópico DO CÁLCULO IPRJ E DA CSLL supra). Contudo, as diferenças mensais relativas às antecipações das estimativas mensais com base nos balancetes mensais ajustados por esta autoridade tributária geram infrações passíveis de cobrança de multa isoalda sobre a diferença da Estimativa mensal não recolhida, conforme determina o artigo 43,. § único c/c artyigo 44, inciso II, alínea b, todos da Lei nº 9.430/96.*

O recurso voluntário do contribuinte foi julgado, em sessão de julgamento de 09/04/2014, pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Primeira Seção deste Conselho, (**acórdão nº 1301-001.476**), que lhe negou provimento:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL. MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE.

Distintas, são as aplicações das multas de ofício isoladas por falta de recolhimentos de IRPJ e de CSLL determinados sobre a base de cálculo estimada, ainda que o sujeito passivo tenha apurado prejuízo fiscal para o IRPJ e base de cálculo negativa para a CSLL, no ano calendário correspondente. Essas infrações são passíveis de penalidades distintas, previstas em diferentes dispositivos da legislação, por essa razão não há que se falar em concomitância de aplicação de multas de ofício. Vale esclarecer que a previsão legal que possibilita a imposição de mais de uma penalidade no mesmo Auto de Infração é admissível, desde que se tratem de ilícitos distintos.

A Procuradoria manifestou ciência quanto ao acórdãos às fls. 1.143, sem a interposição de qualquer recurso.

Em 29/08/2014, o contribuinte informou que o parcelamento dos débitos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, nos termos da Medida Provisória nº 651/2014. Informou, ainda, que *"continua em discussão a multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ e CSLL, sobre bases de cálculo estimadas"* (fls. 1.138)

Nesse contexto, a unidade de origem procedeu à transferência dos débitos parcelados para o Processo Administrativo nº 10980.720517/2015-71 (fls. 1.151).

O contribuinte foi intimado em 06/03/2015 (fls. 1.165), interpondo recurso especial em 23/03/2015 (fls. 1.167), alegando divergência na interpretação da lei tributária quanto à exigência de multa isolada sobre estimativas mensais. Aponta os seguintes acórdãos paradigmas: **9101-002.030**

A então Presidente da 3ª Câmara da Primeira Seção admitiu o recurso especial, *verbis*:

Aponta a recorrente divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma de nº 9101-002.030 (da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF), anexando o seu inteiro teor. (...)

Com razão a recorrente. O simples cotejo da ementa do acórdão recorrido, a seguir transcrita, com a ementa do paradigma evidencia a divergência de interpretação da legislação tributária, a ensejar a apreciação de recurso especial pela CSRF

Assim, em cumprimento ao disposto no art. 18, inciso III, do Anexo II do RICARF, e com base nas razões retro expostas, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo.

A Procuradoria apresentou contrarrazões ao recurso especial, requerendo a manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Cristiane Silva Costa, Relatora

Adoto as razões do Presidente de Câmara para conhecimento do recurso especial.

Passo à análise do mérito.

A impossibilidade de cobrança cumulada de multa de ofício calculada sobre o saldo do tributo ao pagar no final do ano calendário e da multa sobre estimativas mensais tem por principal fundamento a lógica empregada na sistemática de antecipação por estimativas. Isto porque as estimativas mensais não configuram obrigação tributária autônoma, mas mera técnica de arrecadação.

A esse respeito, destaque-se artigo 231, do RIR/1999 (Decreto 3.000/1999), que estabelece a compensação dos valores antecipados a título de estimativa mensal ao final do ano:

> *Art. 231. Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, § 4º): (...)*
>
> *IV - do imposto pago na forma dos arts. 222 a 230. (grifamos)*

De acordo com o dispositivo do Regulamento do Imposto de Renda, a pessoa jurídica que tenha recolhido estimativas poderá, ao final do ano-calendário, deduzi-las do saldo a pagar do IRPJ. Tal mecanismo demonstra a relação inafastável entre as estimativas mensais e a apuração ao final do período, confirmando que não se tratam de relações jurídicas tributárias autônomas, mas apenas uma técnica de arrecadação.

Considerando a natureza de mera antecipação da estimativa, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais consolidou entendimento sobre a impossibilidade de sua cobrança após o encerramento do ano calendário, conforme Enunciado nº 82 de sua Súmula:

> *Súmula CARF 82:*
>
> *Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas.*

O E. Superior Tribunal de Justiça também decidiu que as estimativas mensais são meras antecipações do fato gerador, que ocorre ao final do período de apuração, *verbis*:

> *É firme o entendimento deste Tribunal no sentido de que o regime de antecipação mensal é opção do contribuinte, que pode apurar o lucro real, base de calculo do IRPJ e da CSLL, por estimativa, e antecipar o pagamento dos tributos, segundo a faculadde prevista no art. 2º da Lei nº 9.430/96. (Superior Tribunal de Justiça, AgRg no Resp 694.278, Rel. Min. Humberto Martins, DJ de 03/08/2006)*

Nesse contexto, seria legítima a cobrança de multa isolada sobre estimativas mensais se efetuado o lançamento antes do encerramento do ano-calendário, o que não ocorreu no caso do presente processo administrativo.

São precisas as considerações de Paulo de Barros Carvalho tratando da relação indissociável entre o tributo pago ao final do ano e a estimativa mensal:

> *Prescreve o art. 2º da Lei n. 9.430/969 que a pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento dos tributos, em cada mês, determinados sobre base de cálculo estimada. Feita essa opção, tem-se recolhimento do IRPJ e da CSLL por estimativa, em que os valores devidos a título de imposto e de contribuição são determinados mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais previstos em lei.*
>
> *Essa opção não exclui, contudo, a obrigação de calcular a renda e o lucro líquido no final do ano-calendário, e de efetuar o pagamento dos tributos sobre ele incidentes. O §3º do dispositivo acima transcrito não deixa dúvidas a respeito do assunto (...). E o §4º segue a mesma linha de raciocínio, ao estipular que o tributo pago no regime de estimativa deve ser deduzido para fins de determinação do saldo de tributo a pagar.*
>
> *Em sentido semelhante, também, é a disposição do art. 6º da Lei n. 9.430/96, a qual permite entrever a indissociabilidade do tributo pago no regime de estimativa e aquele devido ao final do ano-calendário. (...)*
>
> *Os referidos preceitos legais nos levam a concluir que o regime de estimativa não veicula tributos distintos do IRPJ e da CSLL anuais. Trata-se de técnica de tributação que implica antecipação do recolhimento de valores presumidamente devidos em 31 de dezembro de cada ano. Por isso, na apuração dos tributoos no último dia do ano-calendário (critério temporal do IRPJ e da CSLL) devem ser consideradas as quantias antecipadas e, ainda, se estas forem superiores ao débito efetivo, cabe sua restituição.* (Derivação e Positivação no Direito Tributário, Volume 1, 2ª edição, São Paulo, Noeses, 2014, fl. 289/290)

Sobreleva considerar que o E. Superior Tribunal de Justiça entende indevida a multa isolada quando já imposta multa de ofício, exatamente como ocorrido nos presentes autos, aplicando o princípio da consunção. Destaca-se ementa de acórdão nesse sentido:

> *PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. DEFICIÊNCIA DA FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO. ART. 44 DA LEI N. 9.430/96 (REDAÇÃO DADA PELA LEI N. 11.488/07). EXIGÊNCIA CONCOMITANTE. IMPOSSIBILIDADE NO CASO.*
>
> *1. Recurso especial em que se discute a possibilidade de cumulação das multas dos incisos I e II do art. 44 da Lei n. 9.430/96 no caso de ausência do recolhimento do tributo.*
>
> *2. Alegação genérica de violação do art. 535 do CPC. Incidência da Súmula 284 do Supremo Tribunal Federal.*
>
> *3. A multa de ofício do inciso I do art. 44 da Lei n. 9.430/96 aplica-se aos casos de "totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata".*
>
> *4. A multa na forma do inciso II é cobrada isoladamente sobre o valor do pagamento mensal: "a) na forma do art. 8° da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007) e b) na forma do art. 2° 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. (Incluída pela Lei n. 11.488, de 2007)".*
>
> *5. As multas isoladas limitam-se aos casos em que não possam ser exigidas concomitantemente com o valor total do tributo devido.*
>
> *6. No caso, a exigência isolada da multa (inciso II) é absorvida pela multa de ofício (inciso I). A infração mais grave absorve aquelas de menor gravidade. Princípio da consunção. Recurso especial improvido.*
>
> (Superior Tribunal de Justiça, Resp 1.496.354, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, DJ de 24.03.2015)

Na mesma linha, é o teor do Enunciado nº 105, da Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda:

> *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 apurada no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.*

Como o Enunciado de Súmula explicita que está tratando de lançamentos efetuados sob a vigência do artigo 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/1996, entendo que não seja o caso de simples aplicação deste Enunciado ao caso dos autos, lançado com fundamento no mesmo artigo 44, mas com alteração posterior, isto é, pela Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007. De toda sorte, o racional que originou a Súmula CARF referida (consunção) deve implicar na mesma conclusão, isto é, na impossibilidade de exigência cumulada destas penalidades.

É importante anotar que o artigo 44, da Lei nº 9.430/1996 sofreu pequena alteração pela Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, para dispor que:

> *Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (...)*
>
> *II - de 50% (cinqüenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal.*

A exposição de Motivos da Medida Provisória nº 351/2007, que foi convertida na Lei nº 11.488 e alterou o artigo 44 a respeito da multa isolada, atesta que a única alteração veiculada por aquela norma foi quanto ao percentual da multa de ofício, *verbis*:

> *A alteração do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, efetuada pelo art. 14 do Projeto tem o objetivo de reduzir o percentual da multa de ofício, lançada isoladamente, nas hipóteses de falta de pagamento mensal devido pela pessoa física ou pela pessoa jurídica a título de estimativa, bem como retira a hipótese de incidência da multa de ofício no caso de pagamento do tributo após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa de mora.*

Portanto, após a alteração pela lei nº 11.488/2007, a norma de imposição da multa isolada permanece idêntica - salvo quanto ao percentual aplicado, agora de 50%, quando anteriormente era de 75%. Exatamente por isso deveria ser afastada sua cobrança diante da evidente ilegalidade de cumulação de multa isolada sobre estimativas mensais com a multa de ofício.

Conclusão

Por tais razões, voto por **conhecer e dar provimento** ao recurso especial do contribuinte.

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa

Voto Vencedor

Conselheiro André Mendes de Moura, Redator designado.

Não obstante o substancioso voto da I. relatora, peço vênia para divergir no exame do mérito.

A matéria devolvida consiste em apreciar a suposta concomitância entre multa de ofício e multa isolada de estimativas mensais, para os anos-calendários 2008 e 2009.

Cabe discorrer, a princípio, sobre o lucro real, que é um dos regimes de tributação existentes no sistema tributário, atualmente regido pela Lei nº 9.430, de 1996, aplicado a partir do ano-calendário de 1997:

Capítulo I

IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

Seção I

Apuração da Base de Cálculo

Período de Apuração Trimestral

> *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.* (grifei)

No lucro real, pode-se optar pelo regime de apuração trimestral ou anual. Vale reforçar que é uma **opção** do contribuinte aderir ao regime anual ou trimestral.

E, no caso do regime anual, a lei é expressa ao dispor sobre a apuração de estimativas mensais. Transcrevo redação vigente à época dos fatos geradores objeto da autuação:

> *Lei nº 9.430, de 1996*
>
> *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.*
>
> .....
>
> *Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995*

> *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.*
>
> ***§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:***
>
> ***a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário**;*
>
> *b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do Imposto de Renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário.*
>
> *§ 2º Estão dispensadas do pagamento de que tratam os arts. 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário.* (grifei)

Observa-se, portanto, com base em lei, a obrigatoriedade de a contribuinte optante pelo regime de lucro real anual, apurar, mensalmente, imposto devido, a partir de base de cálculo estimada com base na receita bruta, ou por balanço ou balancete mensal, esta que, inclusive, prevê a suspensão ou redução do pagamento do imposto na hipótese em que o valor acumulado já pago excede o valor de imposto apurado ao final do mês.

Contudo, a hipótese de não pagamento de estimativa deve atender aos comandos legais, no sentido de que os balanços ou balancetes deverão ser levantados com **observância das leis comerciais e fiscais** e transcritos no livro Diário.

Trata-se de obrigação imposta ao contribuinte que optar pelo regime do lucro real anual. E o legislador, com o objetivo de tutelar a conduta legal, dispôs penalidade para o seu descumprimento. No caso, a prevista no art. 44 da mesma Lei nº 9.430, de 1996 (redação dada pela MP nº 351, de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.489, de 15/07/2007):

> *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%** (cinqüenta 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.* (grifei)

A sanção imposta pelo sistema é claríssima: caso descumprido o pagamento da estimativa mensal, cabe imputação de multa isolada, sobre a totalidade (caso em que não se pagou nada a título de estimativa mensal) ou diferença entre o valor que deveria ter sido pago e o efetivamente pago, apurado a cada mês do ano-calendário. Penaliza-se a conduta de descumprimento de obrigação tributária, de pagamento de tributo de maneira antecipada conforme determinação expressa da legislação.

A sanção tem base legal.

E mais: expressamente dispõe que é cabível ainda que a pessoa jurídica **tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa de CSLL.**

E se trata de **multa, gênero, isolada, espécie**, a ser **lançada de ofício e cujo prazo decadencial é regido pelo art. 173, inciso I do CTN**.

Portanto, não há óbice para que possa ser **efetuado lançamento após o ano-calendário**, naturalmente dentro do período não atingido pela decadência.

Fato é que o descumprimento de norma que determina o pagamento do tributo em regime de antecipação proporciona substancial prejuízo, por permitir uma liberalidade no ordenamento jurídico sem base legal, por fomentar um tratamento desigual entre os contribuintes, e por implicar em não ingresso de recursos aos cofres do Estado.

Consumar-se-ia situação de exceção, e um prêmio para as pessoas jurídicas que descumprissem deliberadamente a lei tributária. Por qual razão a pessoa jurídica que descumpre conduta prevista em lei deve receber tratamento diferente (e vantajoso) daquela que cumpriu com suas obrigações, apurou mensalmente a estimativa mensal a pagar e efetuou os recolhimentos?

Como acolher conduta de contribuinte que **ignorou** a legislação tributária vigente, e se considerou apto a receber um tratamento especial, diferente das demais pessoas jurídicas que cumpriram com suas obrigações?

Não se trata de legalidade por legalidade. O sistema jurídico-tributário deve ser respeitado, assim como os contribuintes que seguem suas determinações.

Não se deve fomentar lacunas para se ignorar a lógica do sistema, para conceder tratamentos vantajosos para condutas lesivas, em afronta à proporcionalidade e razoabilidade.

Vale dizer que o caso concreto trata de fatos geradores posteriores a 2006, ou seja, sob a égide da nova redação dada pela MP nº 351, de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.489, de 15/07/2007, que **afastou qualquer dúvida sobre a possibilidade de aplicação concomitante das multas de ofício e das multas isoladas por insuficiência de estimativa mensal**. As hipóteses de incidência que ensejam a imposição das penalidades da multa de ofício e da multa isolada em razão da falta de pagamento da estimativa **são distintas**, cada qual tratada em inciso próprio no art. 44 da Lei nº. 9.430, de 1996.

Por isso, não há se falar na incidência da Súmula nº 105 do CARF, que se aplica aos fatos geradores pretéritos ao ano de 2007, vez que sedimentada com precedentes da

antiga redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 (que foi alterada pela MP nº 351, de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.489, de 15/07/2007).

Observa-se que os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, tratam de suportes fáticos distintos e autônomos, com diferenças claras na temporalidade da apuração, que tem por consequência a aplicação das penalidades sobre bases de cálculo diferentes. A multa de ofício aplica-se sobre o resultado apurado **anualmente**, cujo fato gerador aperfeiçoa-se ao final do ano-calendário. Por sua vez, a multa isolada é apurada conforme balancetes elaborados **mês a mês** ou, ainda, mediante receita bruta acumulada **mensalmente**. Ou seja, são **materialidades independentes**, não havendo que se falar em concomitância.

Diante do exposto, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso especial da Contribuinte.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura