



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 11516.721721/2011-24
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-012.820 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 14 de fevereiro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado J. MALUCELLI CONSTRUTORA DE OBRAS S.A.

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

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351/2007, no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, 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, não havendo falar em impossibilidade de imposição da multa após o encerramento do ano-calendário.

No caso em apreço, não tem aplicação a Súmula CARF nº 105, eis que a penalidade isolada foi exigida após alterações promovidas pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, tão somente com relação aos períodos posteriores ao Ano de 2007. No mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento.

(Assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego – Presidente

(Assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Adriana Gomes Rego, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello. Ausente o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda (fls. 15927/15936), em face do Acórdão 1401-001.698 (fls. 3675/3685), de 11/08/2016, cuja ementa, quanto à matéria controvertida, tem a seguinte dicção:

MULTA ISOLADA A multa isolada pelo descumprimento do dever de recolhimentos antecipados deve ser aplicada sobre o total que deixou de ser recolhido, ainda que a apuração definitiva após o encerramento do exercício redunde em montante menor. Pelo princípio da absorção ou consunção, contudo, não deve ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar, na mesma medida em que houver aplicação de sanção sobre o dever de recolher em definitivo. Esta penalidade absorve aquela até o montante em que suas bases se identificarem.

O Acórdão tem a seguinte redação:

Acordam os membros do colegiado, DAR provimento PARCIAL ao recurso, nos seguintes termos: I) por unanimidade de votos, DAR provimento para subtrair R\$ 11.583.554,91 da receita financeira; II) **por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL para manter as multas isoladas nos montantes de R\$ 1.144.341,59 e R\$ 545.274,39 para o ano-calendário de 2007**, respectivamente, de IRPJ e CSLL, **(mantendo a parte que excedeu a base da multa de ofício no ano-calendário)**. Contra essa tese, ficaram vencidos em primeira rodada os Conselheiros Ricardo Marozzi Gregório, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin e Aurora Tomazini de Carvalho que votaram pela tese de cancelar integralmente as multas isoladas, independente dos valores das bases de cálculo absorvidas pela multa de ofício. Em segunda rodada, onde todos participaram, contra a tese ganhadora na primeira rodada ficaram vencidos os Conselheiros Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa e Antonio Bezerra Neto que votaram pela tese de negar provimento para manter todas as multas isoladas; III) **por unanimidade de votos, DAR provimento para cancelar as multas isoladas do ano-calendário de 2006**; IV) **por maioria de votos, DAR provimento para cancelar as multas isoladas do ano-calendário de 2008**. Vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto e Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa; e V) por unanimidade de votos, NEGAR provimento em relação às demais matérias.

O recurso fazendário foi admitido pelo despacho de fls. 3707/3720. Em resumo, entende a Procuradoria, quanto ao período anterior a 2007, que pode e deve ser aplicada a multa isolada por falta de recolhimento das estimativas concomitantemente com a multa de ofício (paradigmas 1202-000.964 e 193-00.018). Em relação ao período posterior a 2007, alega que a nova redação do art. 44 da Lei 9.430/96 em face da edição da MP 351/2007, convertida na Lei 11.488/2007, explicitou a possibilidade da cobrança concomitante das multa de ofício e a isolada pela falta de recolhimento das estimativas, acostando como paradigma o aresto 1401-000.761.

Ademais, consigna:

Observe-se, nesse ponto, que essa sistemática de recolhimento antecipado nos termos do referido art. 2º se justifica diante da necessidade que possui a União de auferir receitas no decorrer do ano, precisamente a fim de fazer face às despesas em que incorre

também nesse período. Caso não ocorresse essa antecipação mensal, a União apenas teria acesso às receitas decorrente da arrecadação da referida contribuição ao final do ano calendário, ou no exercício seguinte, por ocasião do Ajuste Anual.

Vê-se, portanto, que com recolhimento mensal antecipado do IRPJ e da CSLL, conforme o art. 2º da lei 9.430/96, o contribuinte auxilia a União a fazer frente às despesas incorridas durante o ano calendário, o que não ocorreria se a referida exação apenas fosse paga no exercício seguinte.

Sob essa ótica, percebe-se que o não recolhimento do IRPJ e da CSLL por estimativa é infração bastante diversa daquela consistente na omissão de receitas apurada ao final do ano calendário. Sendo assim, nada impede que dessas infrações resultem penalidades distintas: da omissão de rendimentos, decorre a multa de ofício prevista no art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, enquanto que, do descumprimento do regime de recolhimento de estimativa, decorre a multa isolada prevista no atual art. 44, inciso II, alínea “b”, da mesma Lei.

Requer, ao final, que se reconheça "a plena validade da cobrança total devido a título de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas".

O recurso especial do contribuinte não foi admitido, mesmo após agravado o despacho que denegou seu seguimento.

Em contrarrazões (fls. 3786/3793), pede o contribuinte o não conhecimento do recurso por entender que a Fazenda teria alegado que não teria havido recolhimento de estimativa, quando em verdade houve, mas em valor menor em vista das infrações apontadas no lançamento. Alega que anteriormente a 2007 o recurso não deve ser conhecido uma que a matéria teria sido sumulada pelo CARF, consoante enunciado da Súmula CARF nº 105, c/c art. 67, § 3º do RICARF. E no período posterior, entende que também não deve ser conhecido por falta de demonstração da divergência. No mérito, pede o não provimento do apelo especial fazendário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire - Relator

CONHECIMENTO

Em resumo, alega o contribuinte em suas contrarrazões que o recurso especial fazendário não poderia ser conhecido no período anterior a 2007 tendo em vista o teor da Súmula CARF nº 105, uma vez que o art. 67, § 3º, do RICARF determina que *"não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso"*.

Neste ponto, entendo que, de fato, no período anterior a 2007 o recurso não deva ser conhecido tendo em vista o enunciado da Súmula CARF 105 que dispõe:

Súmula CARF nº 105

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Referida Súmula foi aprovada em 08/12/2014. Já o apelo especial fazendário foi interposto em 09 de novembro de 2016, sendo o documento autenticado, assinado e anexado aos autos nessa mesma data. Portanto, quando da interposição do recurso especial da Procuradoria já vigia a mencionada Súmula 105.

Dessarte, com base no art. 67, § 3º, do RICARF, não conheço do especial da fazendário em relação ao período anterior a 2007, no caso dos autos a multa do ano-base 2006.

Já quanto ao período a partir de 2007, a divergência é clara e o cotejo analítico foi devidamente articulado.

Em conclusão, conheço parcialmente do recurso especial de divergência fazendário em relação aos períodos a partir de janeiro de 2007, mormente em relação ao paradigma 193-00.018, de 13.10.2008.

MÉRITO

O art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, foi alterado pela Medida Provisória nº 351, de 2007, para prever duas penalidades distintas: a primeira de 75% calculada sobre o imposto ou contribuição que deixasse de ser recolhido e declarado, e exigida conjuntamente com o principal (inciso I do art. 44), e a segunda de 50% calculada sobre o pagamento mensal que deixasse de ser efetuado, ainda que apurado prejuízo fiscal ou base negativa ao final do ano-calendário, e exigida isoladamente (inciso II do art. 44). Além disso, as hipóteses de qualificação (§1º do art. 44) e agravamento (2º do art. 44) ficaram restritas à penalidade aplicável à falta de pagamento e declaração do imposto ou contribuição. Observe-se:

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:

a) na forma do art. 8º 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;

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.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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.

I - (revogado);

II - (revogado);

III - (revogado);

IV - (revogado);

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998).

A penalidade agora prevista no art. 44, inciso II da Lei nº 9.430, de 1996, é exigida isoladamente e mesmo se não apurado lucro tributável ao final do ano-calendário.

A conduta reprimida é a inobservância do dever de antecipar; mora que prejudica a União durante o período verificado entre data em que a estimativa deveria ser paga e o encerramento do ano-calendário. A falta de recolhimento do tributo em si, que se perfaz a partir da ocorrência do fato gerador ao final do ano-calendário, sujeita-se a outra penalidade e a juros de mora incorridos apenas a partir de 1º de fevereiro do ano subsequente.

Diferentes, portanto, são os bens jurídicos tutelados, e limitar a penalidade àquela aplicada em razão da falta de recolhimento do ajuste anual é um incentivo ao descumprimento do dever de antecipação ao qual o sujeito passivo voluntariamente se vinculou, ao optar pelas vantagens decorrentes da apuração do lucro tributável apenas ao final do ano-calendário.

Assim, a Súmula CARF nº 105 tem aplicação, apenas, em face de multas lançadas com fundamento na redação original do art. 44, §1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, ou seja, tendo por referência **infrações cometidas antes da alteração** promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, publicada em 22 de janeiro de 2007.

A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, portanto, claramente fixou a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. Somente desconsiderando-se todo o histórico de aplicação das penalidades previstas na redação original do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, seria possível interpretar que a redação alterada não determinou a aplicação simultânea das penalidades. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que "serão aplicadas as seguintes multas". Ademais, quando o legislador estipula na alínea "b" do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, 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, claramente afirma a aplicação da penalidade mesmo se apurado lucro tributável e, por consequência, tributo devido sujeito à multa prevista no inciso I do seu art. 44.

A lei determina que as pessoas jurídicas sujeitas à apuração do lucro real apurem seus resultados trimestralmente. Como alternativa, facultou o legislador, a possibilidade de a pessoa jurídica, obrigada ao lucro real, apurar seus resultados anualmente, desde que antecipe pagamentos mensais a título de estimativa, que devem ser calculados com base na receita bruta mensal, ou com base em balanço/balancete de suspensão e/ou redução. Veja-se o art. 2º da Lei 9.430/96:

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.

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

...

Com efeito, segundo texto vazado pela Lei nº 11.488/2007, a base de cálculo da multa isolada pela falta de pagamento da estimativa consiste no valor do pagamento mensal, no percentual de 50%, enquanto a multa pelo lançamento de ofício incide 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, no percentual de 75%.

Em remate, as decisões acerca das infrações cometidas depois das alterações promovidas pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430/96 não devem observância à Súmula CARF nº 105.

Nesse sentido, Acórdão da 1ª Turma da CSRF nº 9101-004.601, de 05/12/2019.

DISPOSITIVO

Em face do exposto, conheço parcialmente do apelo especial fazendário, e, na parte conhecida, o provejo para restabelecer as multas isoladas referente aos anos de 2007 e 2008 nos termos em que lançadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire