



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12571.720047/2017-54
ACÓRDÃO	1201-007.484 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BATEL INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

PROCEDIMENTO FISCAL. PERDA DE ESPONTANEIDADE.

O início do procedimento fiscal retira do sujeito passivo a espontaneidade para cumprimento de obrigações acessórias e principais, em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas, inclusive obstando o exercício da apresentação ou retificação de declarações por iniciativa do contribuinte.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. RFFP. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, bem como os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DIPJ. CARÁTER MERAMENTE INFORMATIVO.

A partir do ano-calendário 1999, a DIPJ tem caráter meramente informativo e não configura instrumento de confissão de dívida, capaz de

constituir o crédito tributário nela informado. No entanto, as informações prestadas devem corresponder à expressão da verdade no que tange à apuração promovida nos registros contábeis e fiscais do contribuinte.

FALTA E/OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. VALORES EM DIPJ NÃO CONFESSIONADOS EM DCTF. LANÇAMENTO COM MULTA DE OFÍCIO.

Correta a aplicação da multa de ofício sobre lançamento da IRPJ relativo à diferença entre os valores informados em DIPJ e não confessados em DCTF.

MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DA JURISDIÇÃO ADMINISTRATIVA.

Discussões acerca da constitucionalidade das leis, incluindo evocação do Princípio do Não Confisco para afastar a aplicação de multa tributária ou reduzir o seu percentual, exorbitam a esfera de competência das autoridades administrativas, às quais cabe apenas cumprir o que determina a legislação em vigor, principalmente em se tratando de norma validamente editada e vigente, segundo o processo legislativo constitucionalmente estabelecido. Referido princípio são destinados ao legislador infraconstitucional, cabendo à autoridade administrativa tão somente a aplicação das multas previstas no ordenamento jurídico.

SOBRESTAMENTO. OBRIGATORIEDADE. ACÓRDÃO PUBLICADO.

Conforme a sistemática processual pátria, a aplicação de um precedente exige um complexo exercício de cotejo analítico entre o caso paradigma e o caso concreto, o que demanda o conhecimento aprofundado da *ratio decidendi* (fundamentos determinantes) do julgado, a qual é extraída da análise minuciosa da redação final do acórdão, que consolida a tese jurídica em seus exatos contornos.

Desse modo, a interpretação sistemática e teleológica do art. 100, do RICARF, iluminada pelos princípios e regras do Código de Processo Civil, conduz à inarredável conclusão de que a expressão "acórdão (...) proferido", para fins de deflagrar o sobrestamento obrigatório, deve ser compreendida como acórdão publicado.

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

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, 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 351/2007, no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

IRPJ. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do IRPJ, mutatis mutandis, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento ao relativo à CSLL em razão da relação de causa e efeito existente entre as matérias.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em: (1) rejeitar a proposta de Resolução feita pelo Conselheiro Renato Rodrigues Gomes para determinar o sobrestamento do julgamento do Recurso Voluntário, nos termos do art. 100 do RICARF, em razão da tese fixada pelo STF para o Tema nº 487, vencidos os Conselheiros Renato Rodrigues Gomes, Isabelle Resende Alves Rocha e Lucas Issa Halah; (2) negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os Conselheiros Renato Rodrigues Gomes, Isabelle Resende Alves Rocha e Lucas Issa Halah, que votaram por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para afastar a exigência de multa isolada.

Assinado Digitalmente

Raimundo Pires de Santana Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Nilton Costa Simões – Presidente

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Marcelo Antônio Biancardi, Renato Rodrigues Gomes, Raimundo Pires de Santana Filho e Nilton Costa Simões (Presidente).

RELATÓRIO

Da Autuação e da Impugnação

Trata o presente de Recurso Voluntário, às fls. 902/933, apresentado em face do acórdão nº 06-59.512, exarado pela - 1ª Turma da DRJ/CTA, em 26/06/2017, às fls. 876/886, que julgou improcedente a Impugnação protocolada pela BATEL INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS S.A (doravante denominada BATEL), às fls. 806/835, contra Autos de Infração lavrados pela DRF Ponta Grossa-PR, às fls. 771/788, através dos quais foram constituídos os tributos abaixo relacionados, no montante total de **R\$ 10.608.075,48**, apurados em conformidade com o regime tributário do Lucro Real Anual, referente aos anos-calendário de 2013 a 2015:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA – IRPJ	R\$ 2.789.765,50
JUROS DE MORA (Calculados até 03/2017)	R\$ 1.067.085,30
MULTA PORPORCIONAL (Passível de Redução)	R\$ 2.092.324,12
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (Passível de Redução)	R\$ 1.828.068,23
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 7.777.243,15
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL	R\$ 1.012.955,58
JUROS DE MORA (Calculados até 03/2017)	R\$ 387.455,50
MULTA PORPORCIONAL (Passível de Redução)	R\$ 759.716,68
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (Passível de Redução)	R\$ 670.704,57
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	R\$ 2.830.832,33

Por bem descrever os fatos que desembocaram no presente processo, reproduzo os termos do relatório da decisão da DRJ de origem, complementando-o ao final:

2. Conforme descrito nos Autos de Infração e no Termo de Verificação Fiscal, fls. 753/770, tem-se em resumo que:

2.1. A pessoa jurídica BATEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A, CNPJ nº 76.503.796/0001-67, com sede na Rodovia do Café, 3661, Bairro Orleans, Curitiba/PR, CEP 81310-415, de acordo com o registrado na base CNPJ possui o CNAE 1081-3-02, refletindo a atuação no ramo de torrefação e moagem de café (marca DAMASCO).

2.2. No período sob ação fiscal (AC 2013, 2014 e 2015), a fiscalizada optou pela tributação do IRPJ e da CSLL pelo regime de Lucro Real Anual com base em estimativas mensais (DIPJ AC 2013, fls. 02/50 e ECF SPED AC 2014 e AC 2015, fls. 217/268).

2.3. Os acionistas da fiscalizada no final do mês de novembro de 2010, venderam todas as suas quotas da marca de café DAMASCO e os equipamentos utilizados na produção de café para a empresa SARA LEE CAFÉS DO BRASIL LTDA, CNPJ 02.333.707/0001-45, pelo valor de R\$ 95.500.000,00, mediante o pagamento de uma parcela no ato, (11/10) e o pagamento de mais cinco parcelas anuais e subseqüentes, sendo a última para o mês de novembro/2015, conforme segue:

1ª)- Em 26/11/2010, no valor de R\$ 54.000.000,00;

2ª)- Em 26/11/2011, no valor de R\$ 8.086.970,00;

3ª)- Em 26/11/2012, no valor de R\$ 9.000.000,00;

4ª)- Em 26/11/2013, no valor de R\$ 8.000.000,00;

5ª)- Em 26/11/2014, no valor de R\$ 8.000.000,00; e

6ª)- Em 26/11/2015, no valor de R\$ 8.413.030,00.

2.4. Segundo as planilhas especificativas dos valores efetivamente recebidos nos ACs 2014 (fl. 484) e 2015 (fls. 608/609), acompanhadas dos comprovantes do efetivo recebimento (fls. 485/489 e 610/613), restou comprovado que os valores recebidos transitaram pelo resultado não operacional, justificando a ocorrência de resultados positivos após os ajustes, mesmo em períodos nos quais a fiscalizada estava com as atividades paralisadas.

2.5. Com relação ao AC 2013, constatou-se que os valores apurados contabilmente e declarados pela fiscalizada a título de IRPJ e de CSLL devidos, tanto mensalmente, como anualmente, não foram recolhidos, confessados ou compensados, decorrendo o lançamento de ofício, além da aplicação da multa isolada por descumprimento ao disposto no art. 44, inciso II, 'b', da mesma Lei nº

9.430/1996, que prevê a necessidade de recolhimento dos valores a título de estimativas mensais.

2.6. Quanto ao AC 2014, para efeito de apuração anual, constatou-se prejuízo fiscal, logo, não devidos os tributos em tela, contudo, com relação a apuração mensal, constatou-se que, especificamente no mês de novembro de 2014, a fiscalizada incorreu num resultado positivo após os ajustes de R\$ 1.521.064,52, inclusive tendo apurado no eLALUR do AC 2014 (fls. 217/242), e o valor mensal de IRPJ e de CSLL devida, mas não recolhidos, confessados ou compensados, do que decorreu a aplicação de multa isolada.

2.7. No tocante ao AC 2015, constatou-se que os valores apurados contabilmente e declarados pela fiscalizada a título de IRPJ e de CSLL não foram recolhidos, mas devidamente confessados em DCTF 03/2016 (fls. 203/216), logo, afastado o lançamento de ofício, no entanto por descumprimento ao disposto no art. 44, inciso II, 'b', da mesma Lei nº 9.430/1996, foi aplicada a multa isolada.

2.8. Por fim, foi emitida a Representação Fiscal para Fins Penais, ao Ministério Público Federal, pela prática, "em tese", do crime contra a ordem tributária nos termos da Lei nº 8.137/1990.

Da impugnação

3. Regularmente cientificado da referida autuação, em **20/03/2017**, (fl. 800), a autuada apresentou impugnação em **18/04/2017** (fls. 806/835), instruída com os documentos de fls. 836/872, onde alega em síntese que:

3.1. Nos anos que antecederam a venda dos ativos da Batel Alimentos e a paralisação de suas atividades em novembro de 2010, houveram investimentos pesados pela concorrência principalmente de empresas estrangeiras visando se posicionarem na liderança desta atividade no Brasil, porém a empresa que já vinha acumulando prejuízos por vários anos, devido o posicionamento da concorrência não estava preparada financeiramente para suportar tal pressão, com o risco caso não houvesse esta negociação de não conseguir honrar com o pagamento dos direitos dos seus funcionários, Instituições Financeiras e fornecedores, inclusive com dos débitos fiscais. Desta forma houve a necessidade da venda de parte dos ativos (Café Maracanã Ltda.) para os pagamentos de tais obrigações.

3.2. Apresentou declaração (fl. 768 do Termo Fiscal) informando que após verificações efetuadas pelo seu contador autônomo, responsável pela contabilidade da empresa, constatou erros de procedimentos operacionais, eis que os valores dos débitos apurados foram declarados e confessados apenas na DIPJ, sendo tal fato ocorrido em virtude do atraso nos levantamentos das Demonstrações Financeiras e Fiscais de 31/12/2013. Com efeito, o profissional não se atentou para a retificação da DCTF já entregue relativos aos débitos apurados em dez/2013 que compreende a inclusão do IRPJ e CSLL apurados em dez/2013 apurados no Balanço Anual de Ajustes.

3.3. Com relação ao período de 2005 a 2010, que não apurou resultado positivo com o provisionamento de IRPJ e CSLL a pagar, tendo longo período de prejuízos contábeis, o que justifica a eventual falha do profissional na apuração dos ajustes no balanço anual. Imaginando que os balanços de suspensão indicavam prejuízos fiscais no mês de dezembro (ajuste anual) não haveria necessidade de apuração do IRPJ e CSLL a pagar visando o lançamento em DCTF (entrega até vigésimo dia do segundo mês subsequente ao período de apuração), tornando-se uma informação meramente escritural.

3.4. Com relação ao período ano base de 2013, que todos os valores recebidos da Sara Lee foram objeto de pagamentos dos débitos já apontados. Ou seja, nenhum valor recebido foi distribuído entre seus acionistas. Assim sendo, nenhum lucro obteve a impugnante no período.

3.5. De outro modo, houve erro na apuração de imposto a pagar em novembro de 2014, ao escriturar o recebimento da parcela (prevista em contrato para recebimento em 26/11/2014) ocorrido de fato em 01/12/2014 conforme registro contábil, termo de quitação e extrato bancário em anexos. Esse erro no preenchimento das obrigações acessórias DCTF originou-se em face da não observação da situação atual dos resultados da empresa, tomando como regra o histórico dos resultados para a elaboração e cumprimento das obrigações acessórias.

3.6. Após, que a multa de ofício (75%), imputada, é absolutamente indevida como penalidade ante a completa ausência de disposição constitucional que a autorize, pois se configura confiscatória, o que, além de não ser contemplado pela Constituição Federal, é por ela expressamente repelida. Traz doutrinas.

3.7. Transcreve em seguida, parte do voto proferido pelo Relator Nilton Luiz Bartoli, do Terceiro Conselho de Contribuintes no Recurso nº 119.831, que em matéria similar sendo, entendeu ser inadequado classificar a conduta da Recorrente como falta de recolhimento, para capitulação da multa de ofício, aplicando à espécie a multa moratória no percentual de 20%.

3.8. Quanto à aplicação da multa isolada, por falta de recolhimento das antecipações mensais, cumulada com outra multa, afirma ter sido duplamente penalizado, o que seria ilegal. Traz julgamentos do Conselho de Contribuintes e do STJ sobre o assunto.

3.9. Por fim, quanto ao pedido, pede pela procedência de sua impugnação.

Termo de Transferência de Crédito Tributário, fls. 873.

4. Em 19 de abril de 2017, foi transferido para o processo nº 10980-721.348/2017-58, o crédito originário tributário abaixo colacionado, além da multa de 20% vinculada, considerando a impugnação parcial apresentada pelo sujeito passivo.

Termo de Transferência de Crédito Tributário

Informo que em 19/04/2017 foi(foram) transferido(s) deste para o processo nº 10980-721.348/2017-58, o(s) crédito(s) tributário(s) discriminado(s) abaixo:

13/03/2017 - IRPJ									
CT/Componentes						Valor inicial		Valor transferido	
Receita	PA/EX	Período	Expr. Monet.	Vcto do Principal	Vcto da Multa	Valor do Principal	% Multa Vinculada	Valor do Principal	% Multa Vinculada
2917	2013	ANUAL	REAL / BRASIL	31/03/2014	19/04/2017	2.789.765,50	75,00%	2.789.765,50	20,00%
13/03/2017 - CSLL									
CT/Componentes						Valor inicial		Valor transferido	
Receita	PA/EX	Período	Expr. Monet.	Vcto do Principal	Vcto da Multa	Valor do Principal	% Multa Vinculada	Valor do Principal	% Multa Vinculada
2973	2013	ANUAL	REAL / BRASIL	31/03/2014	19/04/2017	1.012.955,58	75,00%	1.012.955,58	20,00%

Nota: O valor principal entre parênteses indica o valor referencial da multa.

Da Decisão Recorrida

Após apreciar os Autos de Infração, às fls. 771/788, o Termo de Verificação Fiscal – TVF, às fls. 753/770, e a Impugnação apresentada, às fls. 806/835, a 1ª Turma da DRJ/CTA exarou o Acórdão nº 06-59.512, em 26/06/2017, às fls. 876/886, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. O acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA.

Uma vez efetuada a opção pela forma de tributação com base no lucro real anual, a pessoa jurídica fica sujeita a antecipações mensais do imposto, calculadas com base em estimativa.

O não recolhimento ou o recolhimento a menor do tributo sujeita a pessoa jurídica à multa de ofício isolada no percentual de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do imposto de renda mensal calculado sobre base estimada que deixar de ser recolhido, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal, no ano-calendário correspondente.

MULTA ISOLADA. MULTA PROPORCIONAL. CONCOMITÂNCIA. CABIMENTO.

É cabível a aplicação da multa exigida em face do não recolhimento das estimativas mensais concomitantemente com a multa proporcional referente ao

IRPJ e CSLL devidos e não pagos ao final do período, haja vista as respectivas hipóteses de incidência cuidarem de situações distintas.

NORMAS DE CONTABILIDADE. PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA.

A escrituração da pessoa jurídica deve ser mantida em registro permanente, com obediência aos preceitos da legislação comercial e aos Princípios de Contabilidade, entre eles o da competência, segundo o qual as receitas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, independentemente do seu recebimento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

NORMAS APLICÁVEIS.

Aplicam-se à CSLL as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o imposto de renda.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

MULTA CONFISCATÓRIA. ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos regularmente editados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A BATEL tomou ciência da sobredita decisão em **07/07/2017**, através de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, às fls. 899. Irresignada, apresentou, em **04/08/2017**, Recurso Voluntário, às fls. 902/933, e, citando doutrina e jurisprudência administrativa e judicial, além da tempestividade, requereu a reforma integral do Acórdão atacado com base nas mesmas razões de fato e de direito alegadas na fase impugnatória, notadamente:

- a) **Do Mérito: Do Não Cabimento do Lançamento de Multas Isoladas Por não Recolhimento da Estimativa Mensal Relativa ao Mês de Novembro de 2014;**
- b) **Do Mérito: Do Não Cabimento da Multa de Ofício Imputada no Percentual de 75%;**
- c) **Do Mérito: Da Impossibilidade de Cumulação da Multa de Ofício com a Multa Isolada; e**

d) **Do Mérito: Ser Indevida a Representação Fiscal para Fins Penais.**

É o Relatório

VOTO

Conselheiro Raimundo Pires de Santana Filho, Relator

1 DA ADMISSIBILIDADE E DELIMITAÇÃO DA LIDE

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Neste tópico, cumpre destacar que o lançamento de ofício apurado no ano calendário de 2013, de IRPJ e CSLL - Infração 1, às fls. 771/780 - foi transferido para o processo nº 10980-721.348/2017-58, juntamente com a multa vinculada de 20%, às fls.873, em razão da impugnação parcial apresentada pela autuada.

Desse modo, **a presente lide versa apenas** acerca da diferença da multa vinculada ao lançamento de ofício, às fls. 771/780, bem como da multa isolada de 50% aplicada pela falta de recolhimento do IRPJ e CSLL sobre a base de cálculo estimada nos meses de: dezembro de 2013, novembro de 2014 e dezembro de 2015.

2 DA DOUTRINA E JURISPRUDÊNCIA

Inicialmente, cumpre esclarecer que os acórdãos das instâncias administrativas, bem como decisões judiciais e posicionamentos doutrinários, embora de inestimável valor como fonte de consulta, servem apenas como forma de ilustrar e reforçar a argumentação dos litigantes, dado que não têm o condão de alterar determinações expressas na legislação.

Ademais, no que diz respeito às decisões judiciais, além de não se constituírem em normas complementares do direito tributário nos termos do art. 100, do CTN¹, devem ser respeitadas as limitações impostas pelo Decreto nº 2.346/1997, e as determinações contidas no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002. Quanto às citações doutrinárias que a defendente traz lume em seu petítório, em diversos tópicos da peça recursal, ressalva-se que a doutrina não integra a legislação tributária, conforme define o art. 96, do Código Tributário Nacional – CTN².

Também as decisões proferidas pelos Conselhos de Contribuintes, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e mesmo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que reiteradas sobre determinada questão, não se fazem oponíveis à autoridade administrativa de Julgamento, ressalvada a hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do art. 26 A, do Decreto nº 70.235/1972, incluído pela Lei 11.196/2005³. Veja-se também a conclusão do Parecer Normativo Cosit nº 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013, que se presta a bem elucidar o tema:

Diante do exposto, conclui-se 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.

¹ Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

- I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;
- II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;
- III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;
- IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

² Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

³ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

3 DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS

Na espécie, as Autoridades Fiscais formalizaram a Representação Fiscal para fins Penais (RFFP), pois inferiram que a BATEL cometeu crime contra a ordem tributária, nos termos da Lei nº 8.137/90, uma vez que, notadamente no ano-calendário de 2013, apuraram IRPJ e CSLL a pagar, mas não efetuaram o recolhimento, tampouco confessaram os referidos débitos em DCTF.

A Recorrente rebateu aduzindo que a apontada RFFP é indevida, visto que, conforme demonstrou nos autos, não incorreu em qualquer ato que possa ser configurado como crime contra a ordem tributária ou contra a Previdência Social.

Analisando o sobredito tema, importa ressaltar que, no âmbito do presente processo administrativo fiscal, somente são discutidos os aspectos relativos ao crédito tributário, não sendo este o foro para questionamentos acerca da matéria penal, que deverá ser dirigida, oportunamente, à autoridade competente para apuração.

Inclusive este Tribunal já sumulou orientação neste sentido, nos termos da Súmula CARF nº 26: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.*

Nessa senda, não conheço das alegações em matéria penal, por carecer de competência.

4 DO MÉRITO

4.1 DOS FATOS

Trata-se a espécie de lançamentos de IRPJ e CSLL, apurados em conformidade com o regime tributário do Lucro Real Anual, assim fundamentados pela Autoridade Fiscal:

- a) No que diz respeito ao ano-calendário de 2013, por insuficiência de recolhimentos, em decorrência do cotejo entre os valores informados pela BATEL na DIPJ 2014 e não declarados nas respectivas DCTF e tampouco recolhidos ou compensados. Em virtude do constatado, observou-se, também, que deixou de ser recolhida a estimativa correspondente ao mês de dezembro, o que ensejou o lançamento de multa isolada de 50% sobre a estimativa não recolhida;
- b) Quanto ao ano-calendário de 2014, a BATEL incorreu em receita não operacional no mês de novembro, apurando no e-LALUR valor mensal de IRPJ e CSLL de estimativa devidos,

contudo, não declarados, recolhidos ou compensados. Nessa linha, efetivou o lançamento da corresponde multa isolada de 50%; e

- c) Em relação ao ano-calendário de 2015, verificou que a Fiscalizada não declarou, recolheu ou compensou a estimativa do mês de dezembro. Assim, igualmente, imputou multa isolada de 50%.

A Recorrente reconheceu o valor do principal autuado, acrescido de multa de mora de 20%, relativo ao ano-calendário de 2013, o qual, por se tratar de matéria não litigiosa, foi transferido para o processo nº 10980-721.348/2017-58. Entretanto, indignou-se e protestou em favor:

- a) Do não cabimento da imputação da multa de ofício ordinária, inclusive por ferir o princípio constitucional do não confisco. Nessa senda, asseverou que, no caso, aplica-se somente a multa moratória no percentual de 20%;
- b) Da indevida cumulação da multa de ofício com a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, pois caracteriza dupla penalização; e
- c) Do reconhecimento de erro na apuração da estimativa, relativa ao mês de novembro de 2014, que culminou com a imputação de multa isolada correlacionada, pois escriturou o recebimento da parcela da venda de ativo (prevista em contrato para recebimento em 26/11/2014) indevidamente no mês de novembro de 2014, visto que o pagamento efetivou-se em 01/12/2014, conforme registro contábil, termo de quitação e extrato bancário em anexos.

O Aresto atacado manteve integralmente a parte do lançamento guerreada asseverando em síntese:

- a) No que tange à imputação de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, o cabimento decorre de determinação legal, (...) ***ainda que no caso de apuração de prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa, não cabendo à esfera administrativa negar a aplicação de norma prevista em lei em vigor;***
- b) (...) *não há como acatar também a alegação de que não teria ocorrido a apuração do imposto a pagar em novembro de 2014, caso a autuada tivesse escriturado a parcela, (resultado da venda do ativo da autuada), quando do seu efetivo recebimento, em dezembro/2014, uma vez que na apuração do lucro real, os fatos contábeis devem ser registrados com base no regime de competência;*
- c) Quanto à imputação da Multa de Ofício, na incidência de 75%, aduz que decorreu de estrito cumprimento ao disposto no art. 44, inciso I, da Lei nº 9430/96, visto que o débito autuado não se encontrava constituído dada ausência de declaração em DCTF. Destarte, não prospera a alegação da boa-fé da Autuada, tampouco que não teve intenção de fraudar o Fisco, posto que a (...) *responsabilidade por infrações tributárias é objetiva e independe da culpa ou dolo do agente, nos termos do art. 136, do CTN, bem como (...) o*

procedimento administrativo de lançamento é atividade plenamente vinculada e obrigatória, cabendo à autoridade lançadora somente a aplicação da lei ao caso concreto, por força do parágrafo único do art. 142 da Lei no 5.172/1966, CTN;

- d) No que tange à concomitância da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas com a multa de ofício, as imputações em comento decorrem de determinação legal e se trata de espécies independentes – ressalta inclusive que pode haver a imposição de uma sem que haja o nascimento da outra -, pois se vinculam a infrações de natureza distinta; e
- e) Quanto ao princípio do não confisco, citou o art. 26-A, do Decreto 70.235/72, e a Súmula CARF nº 2, e acrescentou que (...) *a atividade da autoridade administrativa encontra-se vinculada, no caso, aos dispositivos legais acima constantes da descrição dos fatos e do enquadramento legal descritos nos Autos de Infração, não podendo afastar sua aplicação nos termos do artigo 116, inciso III da Lei n.º 8.112, de 11/12/1990.*

Não satisfeita, a BATEL atravessou Recurso Voluntário, repisando as alegações apresentadas em sede impugnatória, notadamente:

a) **Do Mérito: Do Não Cabimento da Multa de Ofício Imputada no Percentual de 75%:**

- i. Indevidas pois em momento algum restou demonstrado que não teve a intenção de fraudar o fisco federal, ao contrário todos os valores encontravam-se registrados contabilmente;
- ii. Aduz que, considerando que há declaração exata do imposto espontaneamente apurado, a única multa cabível de ser aplicada é a moratória de 20%; e
- iii. Afirma que a cobrança de multa exorbitante, como na espécie, constitui verdadeiro confisco tributário, vedado pelo art. 150, IV, da CF/88.

b) **Do Mérito: Da Impossibilidade de Cumulação da Multa de Ofício com a Multa Isolada:**

- i. Caso não seja alterada a multa de ofício para moratório, protesta em favor da impossibilidade de cumulação da multa de ofício com a multa isolada, pois se configura uma dupla penalização, cuja ilegalidade deve ser reconhecida na esfera administrativa.

c) **Do Mérito: Do Não Cabimento do Lançamento de Multas Isoladas Por não Recolhimento da Estimativa Mensal Relativa ao Mês de Novembro de 2014:**

- i. No que toca ao ano-calendário de 2014, assevera que informou equivocadamente na ECF – Escrituração Contábil Fiscal o recebimento da parcela da venda de ativos, prevista em contrato para 26/11/2014, no mês de novembro, oferecendo à tributação, e apurando erroneamente no e-LALUR o lucro tributário, pois foi efetivamente percebida em 01/12/2014, mês que deveria ter sido informada e oferecida à tributação, pois apurou prejuízo fiscal.

Feito o resumo dos fatos, em benefício de otimizar a lógica argumentativa deste voto, analisaremos o caso concreto alicerçados nos entendimentos jurídicos, doutrinários e jurisprudenciais, que envolvem os temas relacionados: ao caráter informativo da DIPJ; à DCTF como instrumento de confissão de dívida; à obrigatoriedade de imputação da multa de ofício ordinária; ao cabimento da cumulação da multa de ofício com a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas; e à obrigatoriedade de adotar o regime de competência pelos contribuinte que adotam a forma de apuração pelo Lucro Real.

4.2 DA ANÁLISE DO CASO CONCRETO

4.2.1 DO CARÁTER INFORMATIVO DA DIPJ, DA DCTF COMO INSTRUMENTO DE CONFISSÃO DE DÍVIDA E DA IMPUTAÇÃO DE MULTA DE OFÍCIO

Na espécie, verifica-se que a Defesa se insurge contra a multa de ofício supracitada, com base no argumento de que restou demonstrado que não teve a intenção de fraudar o fisco federal e os débitos lançados encontravam-se registrados contabilmente e corretamente informados na DIPJ 2014, dessa forma, requereu a substituição pela multa moratória no percentual de 20%. Ademais, aduz que a cobrança de multa exorbitante, como na espécie, constitui verdadeiro confisco tributário, vedado pelo art. 150, IV, da CF/88.

Antes de procedermos neste julgamento ao tratamento em específico da referida multa de ofício, torna-se importante tratar de alguns aspectos legais sobre a declaração DIPJ, que ao tempo da autuação, e na presente data, não se constitui em instrumento de confissão de dívida. Vejamos:

- a) A apuração do IRPJ e da CSLL, desde 1992, com o "sistema de bases correntes", introduzido pela Lei nº 8.383/91, é procedida à medida em que os rendimentos e ganhos são auferidos, estando o contribuinte obrigado a calcular e pagar o imposto e a contribuição devidos, independente de declarações, de acordo com o regime de tributação aplicável, no caso em tela, o Lucro Real Anual. Essa sistemática foi consolidada com a criação da DIRPJ - Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica;
- b) Com efeito, em 30 de outubro de 1998, o Secretário da Receita Federal, no uso da competência que lhe fora atribuída pelo art. 16 da Medida Provisória 1.788/98 (posteriormente convertida na Lei nº 9.779/99), expediu a Instrução Normativa SRF nº 127, por meio da qual foi extinta a DIRPJ (art. 6º, inciso I) e instituída a DIPJ – Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (art.1º), para conter informações sobre o imposto e contribuições por ela devidos;
- c) A partir de então, a DIPJ, segundo já ressaltado, passou a ter apenas **caráter informativo e cadastral**, não se constituindo em instrumento hábil para a exigência dos valores nela

informados. Tanto que, no Recibo de Entrega, a expressão “*a declaração constitui confissão de dívida*” – que constava no Recibo de Entrega da extinta DIRPJ – foi substituída pela expressão “*as informações correspondem à expressão da verdade*”; e

- d) Logo, as DIPJ apenas refletem os valores apurados pelo contribuinte em sua escrituração contábil e fiscal, **mas não tem o condão de constituir o crédito tributário.**

Desta forma, a partir de 1998, o instrumento hábil para confissão de dívida trata-se da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - **DCTF** que, pela sua natureza, torna-se o **instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário**, inclusive para inscrição em dívida ativa, nos moldes da Instrução Normativa nº 126/1998. Nessa linha, alternativamente, consoante o disposto no § 6º, do art. 74, da Lei nº 9.430/96, o Programa **Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP)**, também se constitui em confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a **exigência dos débitos indevidamente compensados.**

Todavia, em ambos os casos, para que tal confissão tenha efeito com fim a afastar qualquer lançamento de ofício e multa correspondente, **deve ocorrer antes do início de qualquer procedimento de ofício para a constituição dos créditos tributários.**

Na seara de determinação do início de procedimento pelo fisco, é essencial registrar que à luz do preceituado no art. 7º, do Decreto nº 70.235/72, abaixo *in verbis*, o procedimento fiscal se inicia pelo primeiro ato de ofício da Autoridade Fazendária competente, cientificando o Sujeito Passivo ou seu preposto da obrigação tributária:

Decreto nº 70.235, de 1972.

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

*(...)**§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.***

*§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos. **(g.n.)***

No caso sob julgo, tem-se por inequívoco que o início do procedimento fiscal se deu com a ciência do Termo de Início de Fiscalização nº 083, lavrado em 03/06/2016, às fls. 272/274, **com ciência em 09/06/2016**, conforme Aviso de Recebimento – AR, às 275. Assim, consoante o determinado no § 1º, do art. 7º, do decreto 70.235/72, o início do procedimento excluiu a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Baseando-se nesse racional, em razão da constatação pelo Fisco da ausência da declaração dos sinalados débitos em DCTF, consistiram em hipóteses típicas de lançamento de ofício, por conseguinte, sendo a atividade de lançamento plenamente vinculada, tornou-se indispensável as autuações já relatadas.

Em síntese, cumpridos os ritos legais no tocante à formalização do início do procedimento fiscal, resta excluída a espontaneidade do sujeito passivo. Em consequência, constatada a infração, **independente da intenção do Contribuinte**, a Autoridade Fiscal não só está autorizada como, por dever funcional, nos termos do art. 926, do RIR/99⁴, vigente à época dos fatos, está obrigada a proceder ao lançamento de ofício das diferenças de imposto e contribuições encontradas, sujeitando-se ainda o contribuinte às penalidades cabíveis e aos juros de mora regulamentares.

No caso em tela, superada a questão da impossibilidade das informações na DIPJ 2014 (AC 2013) produzirem efeitos em relação aos créditos tributários do IRPJ e da CSLL lançados, conforme acima explanado, resulta cristalino a procedência da aplicação legal da multa de ofício, no percentual de 75%, nos termos do art 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007), a seguir transcrito *in verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho 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 15 de junho de 2007) (g.n)

A uma, em razão da substituição pela multa moratória de 20% postulada pela defesa não pode ser acatada, na medida em que não encontra respaldo legal. Até porque, nesta contenda foi aplicada por subsunção ao preceptivo indicado, sem qualquer referência a constatação de ações ou omissão tipificadas como sonegação, fraude ou conluio nos termos dos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o que levaria a sua qualificação, consoante dispõe o art. 44, § 1, inciso VI, c/c § 1º-C, da Lei nº 9.430/96⁵.

⁴ Art. 926. Sempre que apurarem infração às disposições deste Decreto, inclusive pela verificação de omissão de valores na declaração de bens, os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional lavrarão o competente auto de infração, com observância do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações posteriores, que dispõem sobre o Processo Administrativo Fiscal.

⁵ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho 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 15 de junho de 2007)

(...)

E a duas, em razão da penalidade imputada encontrar guarida em fundamentos e conceitos legais abaixo elencados, restando inequívoco a obrigatoriedade de sua aplicação nos casos de lançamentos de ofício apurados:

- a) A obrigação tributária principal, da qual decorre o crédito tributário, surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento do tributo ou de penalidade pecuniária. Dentro do crédito tributário podem estar incluídos os valores dos tributos e de eventuais multas de ofício na presença de lançamento de ofício;
- b) Nesse âmbito, uma simples análise sistemática dos arts. 113 e 139, do CTN⁶, revela que a multa de ofício (penalidade pecuniária) integra o crédito tributário;
- c) Depreende-se dos aludidos normativos, que o crédito tributário – que decorre da obrigação principal, que por sua vez tem por objeto, o pagamento do tributo e da penalidade pecuniária – abrange, incontestavelmente, a multa de ofício;
- d) A multa em razão de lançamento de ofício, encontra-se fundamentada no art. 44 da Lei nº 9.430/96 (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007), transcrito neste voto. Assim, não se configurando como uma multa isolada e na ausência de outras circunstâncias qualificadoras, a exemplo do dolo, fraude ou simulação, ou agravantes, aos lançamentos de ofício aplica-se o inciso I do referido artigo;
- e) Conforme transcrevemos, o citado normativo dispõe que, nos casos de lançamento de ofício, deve ser aplicada a multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição quando há falta de pagamento ou recolhimento e de declaração, bem como quando a declaração é inexata; e
- f) Dessarte, a aplicação do art 44, inciso I, sobre lançamento de ofício, repiso, não requer a existência de qualquer intuito doloso ou de má-fé como aduz a Recorrente, posto que decorre da presença de infração tributária com correspondente apuração pelo Fisco mediante lançamento de ofício.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do **caput** deste artigo será majorado 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, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

(...)

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando: (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

⁶ Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º 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.(g.n.)

(...)

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

Por derradeiro, ainda no tema da multa de ofício aplicada, quanto à alegação específica da Recorrente de que o percentual aplicado teria caráter confiscatório (vedado pela Constituição Federal), não deve prosperar pelos seguintes motivos:

- a) A Constituição Federal de 1988, em seu art. 145, § 1º, determina que os impostos serão graduados em função da capacidade contributiva do contribuinte. E mais, em seu artigo 150, inciso IV, veda a utilização de tributo com efeito de confisco. **Deduz-se, então, que o princípio em questão é direcionado exclusivamente ao tributo e este não deve ser confundido com penalidade, equívoco cometido pelo Recorrente;**
- b) **A vedação ao confisco é dirigida ao legislador.** Tal princípio orienta a elaboração legislativa, que deve observar a capacidade econômica do contribuinte (art. 145, § 1º da CF), bem como não pode dar ao tributo conotação de confisco;
- c) Afastar a aplicação da multa por considerá-la atentatória as garantias constitucionais exigiriam o exame da norma legal em face de disposições constitucionais, o que, sem dúvida, caracterizaria **controle de constitucionalidade da lei, que é atividade inserta no âmbito de competência exclusiva do Poder Judiciário;**
- d) **O contencioso administrativo não é o foro próprio para examinar questões de tal natureza,** questão inclusive sumulada por este Tribunal, de acordo com o enunciado da Súmula Carf nº 2⁷; e
- e) Por fim, o princípio que norteia a imputação penal, cujo caráter é agressivo, tem o condão de compelir o contribuinte a se afastar de cometer atos ou atitudes lesivos à coletividade.

Perante o apresentado, percebe-se claramente que a administração tributária apenas exerceu o poder/dever de tributar, conferido pela Constituição Federal e institucionalizado pela legislação infraconstitucional de regência da matéria, na qual habita a devida fundamentação normativa da aplicação de multa de ofício (art. 44 da Lei nº 9.430/96).

Logo, a alegação de ofensa ao princípio de vedação ao confisco não pode ser oponível às autoridades administrativas, posto que estas se encontram totalmente vinculadas aos ditames legais (art. 116, inciso III, da Lei n.º 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142, do Código Tributário Nacional - CTN).

Em verdade, de acordo com o parágrafo único, do art. 142 do CTN, a Autoridade Fiscal encontra-se limitada ao estrito cumprimento da legislação tributária, estando impedida de ultrapassar tais restrições para examinar questões outras como as suscitadas na impugnação em exame. Cabe ao julgador administrativo simplesmente seguir a lei e obrigar seu cumprimento.

Assim, por existir perfeito enquadramento da ação do Sujeito Passivo com os dispositivos legais acima citados, **entendo irretocável a decisão de piso, pois a imputação da multa de ofício combatida é irrefutável, devendo, portanto, ser mantida.**

⁷ **Súmula CARF nº 2:** O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

4.2.2 DO PLEITO DE OFÍCIO - DO SOBRESTAMENTO DO JULGAMENTO

4.2.2.1 DA INTRODUÇÃO

Emerge deste julgamento a controvérsia, suscitada de ofício pelo Conselheiro Renato Rodrigues Gomes, acerca da necessidade de sobrestamento do presente feito, em virtude do julgamento de mérito do Tema 487 de Repercussão Geral pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal⁸. Sustenta a digníssima signatária do voto vencido a imperatividade da suspensão processual, ao passo que o colegiado, por voto de qualidade, pugnou pelo prosseguimento do julgamento.

Em que pese o esforço argumentativo da combativa defesa, a seguir demonstraremos que, em decorrência do estágio processual em que se encontra o referido paradigma vinculante – com ata de julgamento publicada, porém sem a publicação do respectivo acórdão e, por conseguinte, sem o trânsito em julgado – não constitui óbice ao julgamento de mérito deste processo administrativo fiscal.

⁸ "1. A multa isolada aplicada por descumprimento de obrigação tributária acessória estabelecida em percentual não pode ultrapassar 60% do valor do tributo ou do crédito vinculado, podendo chegar a 100% no caso de existência de circunstâncias agravantes.

2. Não havendo tributo ou crédito tributário vinculado, mas havendo valor de operação ou prestação vinculado à penalidade, a multa em questão não pode superar 20% do referido valor, podendo chegar a 30% no caso de existência de circunstâncias agravantes.

3. Na aplicação da multa por descumprimento de deveres instrumentais, deve ser observado o princípio da consunção, e, na análise individualizada das circunstâncias agravantes e atenuantes, o aplicador das normas sancionatórias por descumprimento de deveres instrumentais pode considerar outros parâmetros qualitativos, tais como: adequação, necessidade, justa medida, princípio da insignificância e ne bis in idem.

4. Não se aplicam os limites ora estabelecidos à multa isolada que, embora aplicada pelo órgão fiscal, se refira a infrações de natureza predominantemente administrativa, a exemplo das multas aduaneiras", vencidos os Ministros Luís Roberto Barroso (Relator), André Mendonça e Gilmar Mendes.

Por fim, por maioria, modulou os efeitos da decisão, para estabelecer que ela passe a produzir efeitos a partir da data da publicação da ata do julgamento do mérito, ficando ressalvadas da modulação: (i) as ações judiciais e os processos administrativos pendentes de conclusão até a referida data; e (ii) os fatos geradores ocorridos até a referida data em relação aos quais não tenha havido o pagamento de multa abrangida pelo presente tema de repercussão geral, vencidos os Ministros Luís Roberto Barroso (Relator) e Gilmar Mendes.

Tudo nos termos do voto reajustado do Ministro Dias Toffoli (Redator para o acórdão). Ausentes, justificadamente, o Ministro Nunes Marques e, ocasionalmente, o Ministro Gilmar Mendes, ambos com votos proferidos em assentadas anteriores. Presidência do Ministro Edson Fachin. Plenário, 17.12.2025.

Explicando melhor, não merece prosperar a tese vencida de sobrestamento obrigatório, porquanto os dispositivos regimentais e a sistemática processual vigente não conferem amparo à pretensão. Dito isto, passa-se à análise pormenorizada dos fundamentos.

4.2.2.2 DA CORRETA INTERPRETAÇÃO DO ART. 100, DO RICARF E A IMPOSSIBILIDADE DE SOBRESTAMENTO DO JULGAMENTO

Nessa toada, no que diz respeito à tese de subsunção ao art. 100, do RICARF⁹, a interpretação proposta pela Relatora, data máxima vênua, não encontra guarida no ordenamento jurídico pátrio quando analisada de forma sistemática. A saber.

A exegese da expressão "**acórdão de mérito (...) proferido**" é o cerne da controvérsia. Logo, sustentar que o ato de "**proferir**" se consuma na sessão de julgamento, independentemente da publicação, é adotar uma interpretação literal e isolada que se dissocia da teleologia da norma e da própria teoria geral do processo.

Inquestionavelmente, a estrutura do artigo revela uma clara **gradação**: a **mera afetação**, ato já público, não autoriza a suspensão; a **obrigatoriedade do sobrestamento**, por sua vez, exige um ato de maior densidade e segurança jurídica, que, por óbvio, não pode ser a simples proclamação de um resultado, sem olvidar que concomitantemente a decisão **deve declarar tal norma inconstitucional**.

Para a correta elucidação da contenda, é imperioso recorrer, em caráter subsidiário, aos ensinamentos do Código de Processo Civil (art. 15 do CPC¹⁰), que estrutura a sistemática dos precedentes vinculantes e oferece as balizas hermenêuticas para a compreensão dos efeitos dos atos judiciais.

Inicialmente, é mister destacar a distinção doutrinária fundamental entre os **planos da existência, validade e eficácia** dos atos jurídicos processuais. A prolação do julgamento em sessão, com a coleta de votos e a proclamação do resultado, marca o nascimento do ato decisório no **plano da existência**. Todavia, sua aptidão para irradiar efeitos para além do processo em que

⁹ Art. 100. A decisão pela afetação de tema submetido a julgamento segundo a sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos **não permite o sobrestamento de julgamento de processo administrativo fiscal no âmbito do CARF**, contudo o **sobrestamento do julgamento será obrigatório nos casos em que houver acórdão de mérito ainda não transitado em julgado, proferido pelo Supremo Tribunal Federal e que declare a norma inconstitucional** ou, no caso de matéria exclusivamente infraconstitucional, proferido pelo Superior Tribunal de Justiça e que declare ilegalidade da norma.

Parágrafo único. O sobrestamento do julgamento previsto no caput não se aplica na hipótese em que o julgamento do recurso puder ser concluído independentemente de manifestação quanto ao tema afetado.

¹⁰ Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

foi pronunciado, notadamente o efeito vinculante que impõe o sobrestamento de milhares de outros feitos, insere-se no **plano da eficácia externa**, a qual é inequivocamente deflagrada pela **publicação do acórdão**.

Nesse diapasão, o Código de Processo Civil é pródigo em dispositivos que atrelam a produção de efeitos do acórdão à sua publicação. O art. 944 do CPC¹¹, dispõe que o acórdão será publicado no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da sessão de julgamento.

Nessa linha intelectual, a sinalada norma evidencia que **a sessão e a publicação** são atos distintos e cronologicamente separados, sendo a publicação o ato que formaliza e exterioriza o conteúdo da decisão. Antes da publicação, o que se tem é um **ato existente, porém juridicamente latente em seus efeitos externos**.

Em termos mais claros, é a **publicação que confere certeza sobre o teor da decisão**, permitindo não apenas a contagem de prazos recursais (art. 1.003 do CPC¹²), mas, principalmente, repiso, a **análise de sua *ratio decidendi* e de seus fundamentos determinantes**.

Nessa quadra, a **sistemática de precedentes obrigatórios**, inaugurada pelos arts. 926 e 927 do CPC¹³, visa garantir a "*estabilidade, a integridade e a coerência da jurisprudência*".

¹¹ Art. 944. Não publicado o acórdão no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da sessão de julgamento, as notas taquigráficas o substituirão, para todos os fins legais, independentemente de revisão.

¹² Art. 1.003. O prazo para interposição de recurso conta-se da data em que os advogados, a sociedade de advogados, a Advocacia Pública, a Defensoria Pública ou o Ministério Público são intimados da decisão.

§ 1º Os sujeitos previstos no caput considerar-se-ão intimados em audiência quando nesta for proferida a decisão.

§ 2º Aplica-se o disposto no art. 231, incisos I a VI, ao prazo de interposição de recurso pelo réu contra decisão proferida anteriormente à citação.

§ 3º No prazo para interposição de recurso, a petição será protocolada em cartório ou conforme as normas de organização judiciária, ressalvado o disposto em regra especial.

§ 4º Para aferição da tempestividade do recurso remetido pelo correio, será considerada como data de interposição a data de postagem.

§ 5º Excetuados os embargos de declaração, o prazo para interpor os recursos e para responder-lhes é de 15 (quinze) dias.

§ 6º O recorrente comprovará a ocorrência de feriado local no ato de interposição do recurso, e, se não o fizer, o tribunal determinará a correção do vício formal, ou poderá desconsiderá-lo caso a informação já conste do processo eletrônico. (Redação dada pela Lei nº 14.939, de 2024)

¹³ Art. 926. Os tribunais devem uniformizar sua jurisprudência e mantê-la estável, íntegra e coerente.

§ 1º Na forma estabelecida e segundo os pressupostos fixados no regimento interno, os tribunais editarão enunciados de súmula correspondentes a sua jurisprudência dominante.

§ 2º Ao editar enunciados de súmula, os tribunais devem ater-se às circunstâncias fáticas dos precedentes que motivaram sua criação.

Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

I - as decisões do Supremo Tribunal Federal em controle concentrado de constitucionalidade;

II - os enunciados de súmula vinculante;

III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos;

IV - os enunciados das súmulas do Supremo Tribunal Federal em matéria constitucional e do Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional;

Tal desiderato seria frontalmente violado **se os órgãos julgadores administrativos fossem compelidos a sobrestar seus feitos com base em uma mera ata de julgamento.**

A aplicação de um precedente não é um ato mecânico de verificação de um resultado, mas, seguramente, um **exercício intelectual complexo** que exige a análise pormenorizada do acórdão paradigma para a realização do cotejo analítico, a verificação de eventuais distinções (*distinguishing*) ou da necessidade de superação (*overruling*). **Nessa cognição, como poderia este Colegiado realizar tal análise sem acesso ao inteiro teor dos votos, aos debates travados e à redação final da tese, que somente se materializam no acórdão publicado???**

É axiomático que a hipótese *sub examine* é emblemática. O Tema 487 trata de matéria complexa, envolvendo limites percentuais para multas tributárias, a observância do princípio da consunção e a modulação de efeitos. Assim, a aplicação de tal precedente, sem o conhecimento integral de seus fundamentos, seria um ato temerário, um verdadeiro "salto no escuro" que, ao invés de promover a segurança jurídica, a comprometeria gravemente. A redação final do acórdão, como dito, pode conter esclarecimentos, delimitações e nuances imprescindíveis para a correta aplicação do entendimento, que não constam e nem poderiam constar da sintética ata de julgamento.

Desse modo, a interpretação sistemática e teleológica do art. 100 do RICARF, iluminada pelos princípios e regras do Código de Processo Civil, conduz à inarredável conclusão de que a expressão "**acórdão (...) proferido**", para fins de deflagrar o sobrestamento obrigatório, deve ser compreendida como **acórdão publicado**. Esta é a única exegese que se harmoniza com o **princípio da publicidade** (art. 93, IX, CF¹⁴), com o **devido processo legal** e, sobretudo, com a **segurança jurídica** que deve nortear a aplicação de precedentes vinculantes.

V - a orientação do plenário ou do órgão especial aos quais estiverem vinculados.

§ 1º Os juízes e os tribunais observarão o disposto no art. 10 e no art. 489, § 1º, quando decidirem com fundamento neste artigo.

§ 2º A alteração de tese jurídica adotada em enunciado de súmula ou em julgamento de casos repetitivos poderá ser precedida de audiências públicas e da participação de pessoas, órgãos ou entidades que possam contribuir para a rediscussão da tese.

§ 3º Na hipótese de alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos, pode haver modulação dos efeitos da alteração no interesse social e no da segurança jurídica.

§ 4º A modificação de enunciado de súmula, de jurisprudência pacificada ou de tese adotada em julgamento de casos repetitivos observará a necessidade de fundamentação adequada e específica, considerando os princípios da segurança jurídica, da proteção da confiança e da isonomia.

§ 5º Os tribunais darão publicidade a seus precedentes, organizando-os por questão jurídica decidida e divulgando-os, preferencialmente, na rede mundial de computadores.

¹⁴ Art. 93. Lei complementar, de iniciativa do Supremo Tribunal Federal, disporá sobre o Estatuto da Magistratura, observados os seguintes princípios:

(...)

IX todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade, podendo a lei limitar a presença, em determinados atos, às próprias partes e a seus advogados, ou

Para arrematar, por tudo quanto exposto, não havendo, no presente momento processual, a publicação do acórdão de mérito do Tema 487 de Repercussão Geral, **não se encontra preenchido o requisito indispensável para a incidência da norma de sobrestamento obrigatório** prevista no art. 100, do RICARF.

Ex positis, **oriento meu voto no sentido de rejeitar o pedido de sobrestamento do julgamento do presente processo, determinando seu regular prosseguimento para análise do mérito.**

4.2.3 DA COBRANÇA DA MULTA ISOLADA CUMULADA COM A MULTA DE OFÍCIO E DA OBRIGATORIEDADE DE ADOÇÃO DO REGIME DE COMPETÊNCIA

No presente processo, a Autoridade Fiscal imputou multa isolada, no percentual de 50%, por ter constatado que, ante a omissão constatada, a BATEL não efetivou o devido recolhimento de IRPJ e CSLL sobre bases de cálculo estimadas mensais, **relativas aos meses de dezembro de 2013, novembro de 2014 e dezembro de 2015**. A referida exigência teria se amparado na disposição do art. 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.430/96 (com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

A Recorrente, insatisfeita protestou em favor da impossibilidade de cumulação da Multa de Ofício com a Multa Isolada, pois entende que se trata de dupla penalização. Em prol de sua argumentação citou jurisprudência deste Tribunal e do STJ.

Retomando a análise do pleito, no que toca a este tópico, **incabível qualquer reforma da decisão recorrida**. A saber.

No presente caso, é mister destacar que, originalmente, a referida multa isolada foi criada pela Lei nº 9.430, de 1996, que no seu art. 44, previa que ela deveria ser calculada pela aplicação do percentual de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor da estimativa mensal do IRPJ e da CSLL devidas, mas não recolhidas, *verbis*:

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, 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;

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

I - ...

somente a estes, em casos nos quais a preservação do direito à intimidade do interessado no sigilo não prejudique o interesse público à informação; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)

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; (g.n)

Posteriormente, com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, em 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, notadamente o seu art. 14, deu nova redação à referida Lei nº 9.430/1999, reduzindo o percentual da multa de 75% para 50% (cinquenta por cento), sendo este último o percentual utilizado no ora contestado lançamento, como segue:

Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

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. (g.n)

Neste ponto, é de relevo destacar que a novel posituação representou um divisor de águas no que concerne a devida interpretação da aplicação do dispositivo, cuja jurisprudência administrativa levou à edição da Súmula nº 105 do CARF, *ipsis verbis*:

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.*

Do referido epítome, inclusive por destacar no seu teor a referência ao dispositivo antes da alteração aventada, resta manifesto que, até o mês de novembro de 2006, antes,

portanto, de entrar em vigor a alteração reproduzida, indubitavelmente era incabível a imposição de multa isolada concomitantemente com a multa de ofício.

Já em relação ao lançamento de multa isolada sobre insuficiência de estimativa mensal a partir do mês de dezembro de 2006, cujo vencimento se deu em 31/01/2007, aplica-se o artigo 44, inciso II, alínea "b" da Lei nº 9.430/96 (redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007), não se aplicando, por conseguinte, a Súmula CARF nº 105.

Nesta perspectiva, **não assiste razão a Recorrente quando alega que não se pode exigir uma multa isolada pelo não recolhimento da estimativa cumulada com a multa de ofício**, visto que a sanção determinada pelo sistema é notória: caso descumprido o pagamento da estimativa mensal, cabe imputação de multa isolada, sobre a totalidade (quando há ausência de pagamentos 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. Além disso, expressamente dispõe que é cabível ainda que a pessoa jurídica tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa de CSLL.

Assim, diferente do que sustenta a BATEL, a inovação legislativa, aplicável aos fatos geradores ocorridos a partir de dezembro de 2006 (conforme verificado no caso em tela), afastou qualquer incerteza atinente a possibilidade de aplicação concorrente das multas de ofício e das multas isoladas por insuficiência de estimativa mensal. As hipóteses de incidência que justificam a exigência das penalidades da multa de ofício e da multa isolada em virtude da ausência de pagamento da estimativa são díspares, cada qual tratada em inciso próprio no art. 44 da Lei nº. 9.430, de 1996.

É pertinente esclarecer que os recolhimentos efetuados mensalmente a título de estimativas (art. 2º, §§ 3º e 4º, da Lei nº 9.430, de 1996) não são definitivos, porquanto a apuração definitiva do tributo devido se dará somente ao final de cada ano-calendário. Esse o motivo pelo qual a penalidade pelo inadimplemento dessa obrigação é denominada multa isolada, uma vez que pode ser exigida independentemente de haver ou não tributo devido ao final do período de apuração. E também não há qualquer correlação entre o valor do tributo devido ao final de apuração e a multa isolada: sua base de cálculo é o valor do pagamento mensal (estimativa) de IRPJ ou CSLL que deixar de ser recolhido, divergindo da apurada consoante o ajuste anual; e os vencimentos ocorrem até o último dia útil do mês seguinte – **a estimativa relativa à competência de dezembro, até o último dia útil de janeiro do ano seguinte** -, diferente do ajuste anual, quando eventual saldo deve ser recolhido até 31 de março do ano seguinte.

Diante dessas constatações, é imperioso concluir que as multas são distintas e autônomas. Isso decorre, acima de tudo, das evidentes diferenças que existem entre as hipóteses de incidência e os consequentes das normas punitivas.

Nota-se que os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, versam sobre pilares fáticos diferentes e autônomos, com distinções claras na materialidade e temporalidade da apuração que tem por consequência a aplicação das penalidades sobre bases de cálculo

diferentes. A multa de ofício, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, aplica-se sobre o tributo não pago ou parcialmente pago, decorrente da existência de lucro apurado trimestralmente ou anualmente, cujo fato gerador completa-se ao final do trimestre ou do ano-calendário. Por sua vez, a multa isolada submete-se à multa do inciso II do dispositivo antes citado, e é imputada sobre a estimativa não recolhida ou parcialmente recolhida, apurada conforme balanço/balancetes de suspensão elaborados mês a mês ou, ainda, mediante receita bruta acumulada mensalmente.

No caso do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, a quantificação toma por base o tributo devido em função do lucro, fazendo incidir o percentual de 75% (regra geral passível de qualificação e agravamento - §§ 1º e 2º do art. 44). No caso do inciso II, letra “b”, do dispositivo antes citado, a quantificação toma por base a estimativa apurada em função da receita bruta ou resultados mensais, fazendo incidir o percentual de 50% (regra geral não passível de qualificação ou agravamento).

Como se pode observar, são duas normas distintas e autônomas, que punem, em diferentes graus, ilicitudes diversas. A alteração da redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96 buscou adequar o dispositivo face à jurisprudência então dominante no CARF, mais precisamente a firmada em torno do entendimento do então Conselheiro e Presidente de Câmara José Clóvis Alves, o qual atacava a redação do caput do art. 44 da Lei nº 9.430/96 (*"Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição..."*), e divisava *bis in idem*, entendendo que a "mesma" multa seria aplicada quando do lançamento de ofício do tributo (Acórdão CSRF 01-05503 - 101-134520).

Na nova redação do citado artigo, o caput não mais faz referência à diferença de tributo (*"Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas..."*), sendo tal expressão utilizada somente no inciso I, que trata da multa de 75% aplicada sobre a diferença de tributo lançado de ofício. A multa isolada ora é tratada em dispositivo específico (inciso II), que estabelece percentual distinto do da multa de ofício (esta é de 75%, e aquela de 50%). Vê-se, assim, que a nova multa isolada é aplicada, em percentual próprio, sobre o valor do pagamento mensal que deixou de ser efetuado a título de estimativa, não mais se falando em diferença sobre tributo que deixou de ser recolhido.

Desse modo, após o advento da MP nº 351/2007, entendo que as multas isoladas devem ser mantidas, ainda que aplicadas em concomitância com as multas de ofício pela ausência de recolhimento/pagamento de tributo apurado de forma definitiva. Tal conclusão decorre da constatação de se tratar de penalidades distintas, com origem em fatos geradores e períodos de apuração diversos, e ainda aplicadas sobre bases de cálculos diferenciadas. A legislação, em nenhum momento, vedou a aplicação concomitante das penalidades em comento.

Ademais, é importante reprimir que as decisões do STJ e da Câmara Superior deste Tribunal colacionadas pela Defesa, conforme reiteradamente posicionado, não detêm força para nos vincular.

De outro giro, o entendimento aqui externado encontra amparo tanto na Câmara Baixa, como na Alta deste Tribunal, consoante ementas exemplificativas:

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

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, 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. (AC nº 1301-006.749 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária – Sessão de 21/02/24)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2008, 2009

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

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.

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. (AC nº 9101-002.438 – 1ª Turma – Sessão de 20/09/16)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2006, 2008, 2009

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS NÃO RECOLHIDAS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

Nos casos de falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ posteriores à Lei nº 11.488/2007, quando não justificados em balanço de suspensão ou redução, é cabível a cobrança da multa isolada, que pode e deve ser exigida, de forma

cumulativa, com a multa de ofício aplicável aos casos de falta de pagamento do mesmo tributo, apurado de forma incorreta, ao final do período base de incidência.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA CONCOMITANTE. CONSUNÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Repele-se o argumento que pretende escorar-se na tese da consunção para afastar a aplicação simultânea das multas comentadas. Não há como se reduzir o campo de aplicação da multa isolada com lastro no suposto concurso de normas sobre o mesmo fato, seja porque os fatos ora descritos não são os mesmos, seja porque quaisquer dos fatos relacionados no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, não absorvem o fato relacionado no inciso II do mesmo artigo.

Não há, pois, dúvida alguma sobre a possibilidade de aplicação concomitante da multa de ofício e da multa isolada. (AC nº 9101-002.598 – 1ª Turma – Sessão de 10/05/18)

Concluindo, **no que diz respeito à refutação de que houve erro na apuração de IRPJ e CSLL a pagar relativos ao mês de novembro de 2014**, visto que escriturou neste mês uma das parcelas de venda de bem do ativo - prevista em contrato para recebimento em 26/11/2014 – efetivamente recebida em 01/12/2014, com todas as vênias, **mais uma vez equivocou-se a Defesa**. A saber.

Ao analisar o tema, andou muito bem o Acórdão atacado, pois, em virtude da BATEL ter optado pela forma de apuração do Lucro Real Anual, **obrigatoriamente (...)** *os fatos contábeis devem ser registrados com base no regime de competência, ou seja, na medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos e as despesas incorridas, independentemente da sua realização em moeda, com respaldo no art. 274 do RIR/1999 e no art. 177 da Lei nº 6.404, de 1976, bem como na Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 750, de 1993*¹⁵.

¹⁵ **RIR/1999**

Art. 274. Ao fim de cada período de incidência do imposto, o contribuinte deverá apurar o lucro líquido mediante a elaboração, com observância das disposições da lei comercial, do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do período de apuração e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º, § 4º, e Lei nº 7.450, de 1985, art. 18).

§ 1º O lucro líquido do período deverá ser apurado com observância das disposições da Lei nº 6.404, de 1976 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 67, inciso XI, Lei nº 7.450, de 1985, art. 18, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 5º).

(...)

Lei nº 6.404, de 1976

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

(...)

Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 750, de 1993

Art. 3º São Princípios Fundamentais de Contabilidade:

(...) o da COMPETÊNCIA;

(...)

Corroboro com a sinalada linha cognitiva, em virtude do **regime de competência** ser o critério básico para registro das operações da pessoa jurídica, tanto na contabilidade societária como na fiscal, repiso, por força do estipulado no art. 177, da Lei nº 6.404/76 (LSA) - pelo qual devem ser registradas, na apuração do Demonstrativo de Resultado do Exercício - DRE, as receitas e despesas incorridas respeitando o período mensal do respectivo ano-calendário -, representa, para o plano contábil e fiscal, a tradução do princípio da autonomia dos exercícios financeiros e sua independência.

Em suma, **esse é o mecanismo de apuração do lucro real e essa é a forma, sob prisma fiscal, legalmente prevista para reconhecer a apontada receita não operacional.**

Por todo o exposto, **oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário no que toca ao pedido de cancelamento da multa isolada, no percentual de 50%, sobre o não recolhimento de IRPJ e CSLL sobre as bases de cálculo estimadas, relativas aos meses de: dezembro de 2013, novembro de 2014 e dezembro de 2015.**

5 DOS LANÇAMENTOS REFLEXOS DE CSLL

Quanto ao Auto de Infração de CSLL decorrente das mesmas matérias fáticas descritas no Auto de Infração do IRPJ, em se tratando de tributação reflexa, deve ser observado, *mutatis mutandis*, o que foi decidido para o Auto de Infração principal, salvo se houver razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.

6 DA CONCLUSÃO

Ante ao exposto, oriento meu voto no sentido de CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Raimundo Pires de Santana Filho

O PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA Art. 9º As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.

ACÓRDÃO 1201-007.484 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 12571.720047/2017-54

DOCUMENTO VALIDADO