



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.000947/2009-58
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.337 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de janeiro de 2021
Recorrente COPENOR COMPANHIA PETROQUIMICA DO NORDESTE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005

COBRANÇA CONCOMITANTE DE MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. IMPROCEDÊNCIA. SÚMULA CARF 105.

Nos termos da Súmula CARF n. 105, não é cabível a imposição de multa isolada, referente a estimativas mensais, quando, no mesmo lançamento de ofício, já é aplicada a multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Os Conselheiros Marco Rogério Borges, Evandro Correa Dias, Iágaro Jung Martins e Paulo Mateus Ciccone acompanharam a Relatora pelas conclusões, em face da Súmula CARF nº 105. O Conselheiro Evandro Correa Dias manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Paula Santos de Abreu – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marco Rogério Borges, Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Iágaro Jung Martins, Paula Santos de Abreu, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão exarado pela 1ª Turma da DRJ/SDR em sessão de 16/11/2012, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela contribuinte acima identificada.

2. O objeto do presente processo referia-se ao Auto de Infração de fl. n. 55 a 67, lavrado contra a Contribuinte acima identificada, para a exigência de crédito tributário no montante de R\$ 651.999,27, assim demonstrado:

Demonstrativo do Crédito Tributário em R\$		
	Cód. Receita-DARF	Valor
CONTRIBUIÇÃO	2973	167.794,39
		Valor
JUROS DE MORA (calculados até 31/08/2009)		71.312,61
		Valor
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		125.845,79
	Cód. Receita-DARF	Valor
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (Passível de Redução)	6094	287.046,48
		Total
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO		651.999,27
Valor por extenso		
SEISCENTOS E CINQUENTA E UM MIL, NOVECENTOS E NOVENTA E NOVE REAIS E VINTE E SETE CENTAVOS.		

3. Inconformada a contribuinte apresentou impugnação ao Auto de Infração, combatendo o lançamento dos créditos supra indicados.

4. Contudo, antes do julgamento de sua peça impugnatória, aderiu ao REFIS para pagamento do principal e da multa de ofício, apresentando requerimento, em 26/02/2010, para pleitear, expressamente, a desistência parcial de seu pedido, especificamente com relação ao lançamento da CSLL, fato gerador 31/12/2005, no valor de R\$ 167.794,39, conjuntamente com os correspondentes acréscimos legais, e reafirmando sua impugnação relativamente à Multa Isolada, no valor de R\$ 287.046,48

5. A 1ª Turma da DRJ/SDR julgou o pedido da contribuinte improcedente para manter a totalidade da Multa Exigida Isoladamente em razão da falta de recolhimento das Estimativas Mensais da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, no valor de R\$ 287.046,48 (duzentos e oitenta e sete mil, quarenta e seis reais e quarenta e oito centavos), juntamente com os correspondentes acréscimos legais. A decisão foi assim ementada:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2005

Ementa: ARGÜIÇÃO DE CONSTITUCIONALIDADE. ESFERA ADMINISTRATIVA.

Incabível a argüição de inconstitucionalidade na esfera administrativa visando afastar a aplicação de norma inserida regularmente no ordenamento jurídico, em face de tal prerrogativa ser exclusiva do poder judiciário.

ESTIMATIVA MENSAL. CSLL. FALTA DE PAGAMENTO. MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE.

Configurada a ocorrência do ilícito tributário pela falta de pagamento da CSLL com base em estimativa mensal, verifica-se cabível a aplicação da multa exigida isoladamente de ofício calculada sobre o valor da estimativa que deixou de ser recolhida mensalmente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

6. Diante da decisão, a contribuinte interpôs recurso voluntário alegando, em síntese, que
- a) A cobrança de multa isolada pelo não recolhimento das estimativas mensais só poderia ter sido feita se a ação fiscal se desse ao longo (durante) do ano-calendário - o que não ocorreu, vez que, somente apurado o não recolhimento da CSLL após o exercício, caberia tão somente a aplicação exclusiva da multa de ofício;
 - b) Cita jurisprudência do CARF, observando que *“a própria CSRF ressalva não existir previsão legal de aplicação cumulada das duas multas, não cabendo ao intérprete aplicá-las em conjunto, sob pena de violação ao princípio da legalidade voltada para a Administração Pública (que estabelece que esta só pode fazer o que a lei permite; e não o que a lei não veda), pois se o legislador quisesse teria previsto essa possibilidade expressamente.”*
 - c) A exigência concomitante da duas multas implicaria *“violiar a vedação ao bis in idem, pois ambas se baseiam na mesma base de cálculo, o que implica duplicidade de cobrança caracterizadora de ilegalidade e confisco, conduta vedada pelo 150, IV, da CF/88”;*
 - d) Registra que *“se a empresa Recorrente é tributada com base no lucro real com apuração anual, sendo ilegal a multa isolada com base em estimativas, pois estas não se inserem no fato gerador do tributo devido, a quem cabe única e exclusivamente eventual aplicação de multa de ofício com base no ajuste anual:”*

- e) Ressaltar que, ainda que se fosse devida a multa isolada pelo não pagamento das estimativas mensais, a Recorrente tinha a seu favor decisão judicial transitada em julgado reconhecendo o direito de não recolher a CSLL, não havendo que se falar em aplicação da multa isolada, pois não houve descumprimento de lei, mas cumprimento de ordem judicial.
- f) Que a multa é confiscatória;

7. Requer, por fim, seja reformada a decisão recorrida para afastar a multa isolada sobre os valores da CSLL do ano calendário de 2005, vez que demonstrada a impropriedade e ilegalidade de sua aplicação concomitantemente com a multa de ofício ou, caso não seja reconhecido o afastamento da multa isolada, que seja, sucessivamente, reduzido seu valor a montante inferior ao valor do tributo, em prestígio dos Princípios da Razoabilidade, Moralidade Administrativa e da Vedação ao não confisco e ao enriquecimento ilícito.

É o relatório.

Voto

Conselheira Paula Santos de Abreu, Relatora.

1. O Recurso apresenta os requisitos para sua admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.
2. O objeto do presente processo é tão somente a possibilidade de cobrança da multa isolada no valor de R\$ 287.046,48 em razão da falta de recolhimento das estimativas de CSLL ano-calendário de 2005 em concomitância com multa de ofício.
3. Alega a Recorrente que (i) possui decisão judicial transitado em julgado a seu favor para não recolhimento da CSLL (ii) a multa isolada só poderia ter sido cobrada ao longo do ano-calendário e não após ajuste anual (iii) a multa de ofício baseada na apuração anual já está sendo paga juntamente com o tributo por meio do parcelamento especial da lei 11.941/09; (iv) ter havido a denúncia espontânea, vez que declarou os valores em DIPJ; (v) a declaração dos rendimentos antes de qualquer ação fiscal supre a omissão da obrigação acessória; (vi) a multa no percentual de 50% sobre o valor da estimativa não recolhida seria confiscatória.
4. Preliminarmente, é preciso destacar que a própria Recorrente reconheceu o débito de CSLL, preferindo desistir de sua impugnação e incluí-lo no parcelamento previsto pela lei 11.941/09, não cabendo portanto, o argumento de que o pagamento do tributo em questão, não seria devido por haver decisão judicial transitado em julgado a ser favor.

5. Em segundo lugar, cumpre salientar que, nos termos da Súmula CARF n. 2 não cabe a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais se pronunciar sobre a (in)constitucionalidade de lei tributária. Assim, o argumento de que a multa isolada seria confiscatória e que seu percentual fere os princípios da razoabilidade e proporcionalidade não merecem acolhida em sede de recurso administrativo.

6. Pois bem, passemos então a analisar a possibilidade de dupla penalização com a cobrança da multa de ofício (75%) e multa isolada (50%) devido à falta ou insuficiência de recolhimento da estimativa mensal de CSLL no ano-calendário, após o ajuste anual.

7. É de conhecimento desta Turma de Julgamento meu posicionamento quanto à impossibilidade de cobrança concomitante da multa isolada e da multa de ofício.

8. Ressalto, mais uma vez, que não se trata de discutir se as multas previstas nos incisos I e II do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96 (**com a redação dada pela Lei n.º 11.488/2007**) podem coexistir. Tampouco estou defendendo o afastamento de aplicação de lei válida, como sugerido no acórdão recorrido. A discussão neste caso cinge à questão se as duas multas, de ofício e isolada, podem ser aplicadas sobre uma mesma base de cálculo (ou parte dela).

9. Primeiramente, é importante destacar o disposto na Súmula CARF n. 105, que permanece inteiramente válida e em vigor, mesmo após a revisão recentemente conduzida pelo órgão, da qual participaram ativamente tanto a Receita Federal, por meio do encaminhamento e análise de propostas de novas súmulas e do trabalho de revisão das súmulas existentes, quanto pela PGFN e confederações representativas de categorias econômicas:

Súmula CARF n.º 105 A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei n.º 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.

10. Dito isso, é de se reconhecer que ultimamente tem surgido uma corrente neste Conselho, que acredita que a Lei n.º 11.488, de 2007 que alterou a redação do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, modificou também o regramento da aplicação das multas de ofício e isoladas. Por este motivo, a Súmula CARF n. 105 não poderia ser invocada para exonerar a exigência das duas penalidades, após a citada alteração legislativa.

11. **Muito embora, a alteração promovida na Lei n.º 9.430/96 pela Lei n.º 11.488, de 2007 não alcance o fato gerador da multa em discussão neste caso, e, portanto, a aplicação da Súmula CARF n. 105 é incontroversa e de observância obrigatória a esta turma de julgamento,** devo destacar, com toda vênias, que na minha opinião, este novo entendimento também não merece prosperar.

12. Isso porque, conforme a exposição de motivos da Medida Provisória 351 de 2017 que foi convertida na referida Lei n.º 11.488/2007, a mudança legislativa promovida pela

lei teve como objetivo unicamente reduzir o percentual da multa isolada para 50% e não alterar a sua forma de aplicação, como se verifica, *in verbis*:

(...)

8. A alteração do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, efetuada pelo art. 14 do Projeto, tem o objetivo de reduzir o percentual da multa de ofício, lançada isoladamente, nas hipóteses de falta de pagamento mensal devido pela pessoa física a título de carnê-leão ou pela pessoa jurídica a título de estimativa, bem como retira a hipótese de incidência da multa de ofício no caso de pagamento do tributo após o vencimento do prazo, sem o acréscimo da multa de mora¹.

(...)

13. Caso entendêssemos que fosse possível aplicar ambas as multas neste caso, estaríamos revertendo o objetivo da lei, ou seja, em vez de diminuir o valor da penalidade prevista pelo legislador, estaríamos em verdade a aumentando.

14. E mais, seria também admitir que sobre o mesmo tributo apurado de ofício, fossem aplicadas duas punições, o que, na prática equivaleria à cominação de uma multa qualificada. É certo que não é esta a previsão da lei.

15. É de se observar que, muito embora a jurisprudência da Câmara Superior deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais estivesse se formando, por voto de qualidade, no sentido de permitir a aplicação da multa isolada em concomitância com a multa de ofício, nota-se que tal tendência tomou outro rumo com a prolação do acórdão n. 9101-005.080 na sessão de julgamento de 01 de setembro de 2020 e assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007

CONCOMITÂNCIA DE MULTA ISOLADA COM MULTA DE OFÍCIO. DUPLA PENALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. SUBSISTÊNCIA DO EXCESSO SANCIONATÓRIO. MATÉRIA TRATADA NOS PRECEDENTES DA SÚMULA CARF Nº 105. ADOÇÃO E APLICAÇÃO DO COROLÁRIO DA CONSUNÇÃO.

Não é cabível a imposição de multa isolada, referente a estimativas mensais, quando, no mesmo lançamento de ofício, já é aplicada a multa de ofício.

É certo que o cerne decisório dos Acórdãos que erigiram a Súmula CARF nº 105 foi precisamente o reconhecimento da ilegitimidade da dinâmica da saturação punitiva percebida pela coexistência de duas penalidades sobre a mesma exação tributária.

O instituto da consunção (ou da absorção) deve ser observado, não podendo, assim, ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar o valor de um determinado tributo concomitantemente com outra pena, imposta pela falta ou insuficiência de recolhimento desse mesmo tributo, verificada após a sua apuração definitiva e vencimento.

¹ EM Interministerial nº 00003/2007 - MF/MPS de 04/01/2007. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Exm/EMI-3-MF-MPS-Mpv-351-07.htm.

16. Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário para afastar a aplicação da multa isolada neste caso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Paula Santos de Abreu

Declaração de Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias

De acordo com o voto condutor deste acórdão, a Súmula CARF n.º 105 permaneceria inalterada quanto à sua aplicação, mesmo após a edição da Lei n.º 11.488, de 2007 que alterou a redação do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, contudo discorda-se desse entendimento.

A discursão quanto à exigência concomitante de multa de ofício e multa isolada sobre as estimativas encontra-se pacificada no âmbito do processo fiscal administrativo federal, para lançamento de anos-calendário anteriores a 2007, pois nos termos da Súmula CARF n. 105, não é cabível a imposição de multa isolada, referente a estimativas mensais, quando, no mesmo lançamento de ofício, já é aplicada a multa de ofício.

No presente caso, lançamento no ano-calendário de 2005, a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei n.º 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.

A questão relativa ao ano-calendário mostra-se relevante porque a súmula foi sedimentada com precedentes da antiga redação do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, a partir dos quais se firmou jurisprudência no sentido da impossibilidade de imputação de multa isolada por insuficiência de recolhimento de estimativa mensal ao mesmo tempo que a multa de ofício. Contudo, a redação do dispositivo normativo foi alterada pela MP n.º 351, de 22/01/2007, convertida na Lei n.º 11.488, de 15/06/2007.

Assim, para os anos-calendário ocorridos a partir de 2007 (lucro real anual, com fato gerador aperfeiçoando-se em 31 de dezembro), sob a égide da nova redação do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, não se aplica o entendimento da Súmula CARF n.º 105. Nesse sentido o Acórdão n.º 9101-004.095– 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Relatora Viviane Vidal Wagner, cuja ementa é reproduzida a seguir:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. COBRANÇA CONCOMITANTE. FATOS GERADORES A PARTIR DE 2007. NOVA REDAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 105. INAPLICABILIDADE.

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

O Acórdão nº 9101-004.095– 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais traz os seguintes fundamentos, com os quais concorda-se, *in verbis*:

[..]

Sobre essa questão este Colegiado tem decidido, a exemplo de outras turmas do CARF, no sentido de que a multa isolada, na anterior redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, deve ser afastada, em observância ao princípio da consunção, nos termos da Súmula CARF nº 105, que dispõe:

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.

*Todavia, este E.Colegiado entende que **o disposto na Súmula nº 105 do CARF aplica-se apenas aos fatos geradores pretéritos ao ano de 2007**, vez que sedimentada com precedentes da antiga redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que foi alterada pela MP nº 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.*

O papel precípua do julgador nessa seara é o de analisar o conjunto normativo vigente e aplicável ao tempo dos fatos objeto de autuação, tendo em mente que o lançamento tributário é atividade vinculada aos ditames legais e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142, parágrafo único, do CTN.

Assim, na hipótese dos autos, destaca-se que houve alteração no comando original do art. 44 da Lei nº 9.430/96, oriunda da redação que lhe foi dada pela Lei nº 11.488, de 2007, fruto da conversão da Medida Provisória nº 351, de 2007.

Essa alteração buscou afastar a dubiedade e a imprecisão do comando anterior, circunstâncias que levaram à elaboração da Súmula CARF nº 105, que conferiu interpretação jurídica mais favorável ao contribuinte, à luz do art. 112, I, do CTN.

Ocorre que, sob a ótica da estrita legalidade, a partir da nova redação não se vislumbra mais qualquer impedimento jurídico para a aplicação concomitante das multas previstas nos incisos I e II, "b", do art. 44 da Lei nº 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

(...)

b) na forma do art. 2o desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

No caso dos autos, como as multas isoladas se referem à falta de pagamento de estimativas mensais posteriores à vigência da nova redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, entende-se ser jurídica e obrigatória a aplicação concomitante das infrações nele previstas, vez que tais multas são completamente distintas e autônomas.

Ante o exposto, entende-se que a Súmula CARF nº 105 deve ser observada somente para anos-calendário anteriores a 2007.

Ressalta-se que no presente caso, como se trata de lançamento do ano-calendário de 2005, aplica-se a Súmula nº 105 do CARF. Assim, devem ser afastadas as multas relativas a estimativas mensais.

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias