



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15504.726886/2012-63
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1402-002.969 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2018
Matéria IRPJ/CSLL
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado BANCO SEMEAR S/A

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2009

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS MENSAS DE IRPJ E CSLL. COBRANÇA CONCOMITANTE COM MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

A partir do advento da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, não há mais dúvida interpretativa acerca da inexistência de impedimento legal para a incidência da multa isolada cominada pela falta de pagamentos das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, concomitantemente com a multa de ofício cominada pela falta de pagamento do imposto e da contribuição devidos ao final do ano-calendário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, conhecer e acolher os embargos declaratórios com efeitos infringentes para reformar a decisão embargada, vencidos os Conselheiros Caio Cesar Nader Quintella, Eduardo Morgado Rodrigues, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira e Demetrius Nichele Macei, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Paulo Mateus Ciccone, Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Julio Lima Soua Martins, Eduardo Morgado Rodrigues, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Paulo Mateus Ciccone (Presidente). Ausente justificadamente o Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) em face de decisão exarada na sessão plenária de 24 de março de 2015 por esta Segunda Turma Ordinária desta Quarta Câmara da Primeira Seção que julgou recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo, Banco Semeiar S/A, decidindo, mediante **Acórdão nº 1402-001.948**, dar provimento parcial ao pedido da recorrente, afastando a aplicação da multa isolada, em decisão assim ementada:

***ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA
IRPJ***

Exercício: 2009

***DESCONSIDERAÇÃO DE CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE
SERVIÇO COM EMPRESA CONTROLADA. POSSIBILIDADE.***

Reveste-se de legalidade a ação do Fisco, sendo cabível o lançamento do imposto que deixou de ser recolhido, uma vez evidenciado robustamente em procedimento fiscal a existência de ações praticadas pelo contribuinte visando diminuir ou suprimir o recolhimento do imposto de renda, uma vez que o contribuinte se valeu de empresa controlada, gerada formalmente, com a aparente ocorrência de sociedade, para criar ou majorar artificialmente despesas relacionadas com as suas operações normais e para omitir receitas.

***DESPESAS. DEDUTIBILIDADE. NECESSIDADE.
COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.***

A dedutibilidade dos dispêndios realizados a título de custos e despesas operacionais requer a prova documental, hábil e idônea, das respectivas operações, da efetividade, da normalidade e da necessidade às atividades da empresa ou à respectiva fonte produtora.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A multa de ofício será qualificada, no percentual de 150%, conforme estabelece a lei, sempre que houver o intuito de fraude, devidamente caracterizado em procedimento fiscal, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

***MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE
ESTIMATIVAS. VERIFICAÇÃO APÓS O ENCERRAMENTO DO
EXERCÍCIO. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.***

O artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, preceitua que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O Imposto de Renda da Pessoa Jurídica ou a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido efetivamente devido pelo contribuinte surge com o lucro apurado em 31 de dezembro de cada ano-calendário. É improcedente a aplicação de penalidade pelo não recolhimento de estimativa quando a fiscalização apura, após o encerramento do exercício, valor de

estimativas superior ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica ou Contribuição Social sobre o Lucro Líquido apurado em sua escrita fiscal ao final do exercício. Ademais, não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício, por falta de recolhimento de tributo por estimativa, sob pena de dupla incidência de multa de ofício sobre uma mesma infração.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CARÁTER DE CONFISCO. INOCORRÊNCIA.

A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa ao lançamento de ofício, para exigi-lo com acréscimos e penalidades legais. A multa de lançamento de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso V, do art. 150 da Constituição Federal

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.

Tratando-se de tributação reflexa, o decidido com relação ao principal (IRPJ) constitui prejulgado às exigências fiscais decorrentes, no mesmo grau de jurisdição administrativa, em razão de terem suporte fático em comum.

O dispositivo do Acórdão está assim redigido:

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para cancelar a exigência da multa isolada. Vencidos os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto e Fernando Brasil de Oliveira Pinto que votaram por negar provimento ao recurso.

Os ED são tempestivos (ciência em 30/07/2015 – fls. 4792 e protocolização dos embargos em 04/08/2015 – fls. 4798) e já foram objeto de análise prévia e admitidos, conforme Despacho de Admissibilidade (fls. 4799/4804).

Nos embargos manejados, a embargante bate-se contra decisão presente no **Acórdão nº 1402-01.948**, especificamente naquilo que excluiu a aplicação da multa isolada, sob entendimento do voto condutor de que (fls. 4780/4788):

“Como visto, o cerne da questão consiste em perquirir se é legítima, ou não a aplicação concomitante da multa de ofício prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, atual art. 44, § 1º, da mesma Lei, com a multa isolada de que trata o art. 44, § 1º, inciso IV, atual art. 44, inciso II, alínea “b”, ambos da mesma Lei.

A decisão recorrida manteve a incidência da multa aplicada isoladamente sobre a falta de recolhimento por estimativa do IRPJ e CSLL, sobre as diferenças apuradas de ofício pela fiscalização.

Encontra-se consolidado na maioria das câmaras do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e na Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) o entendimento acerca da impossibilidade de aplicação conjunta sobre mesma base de cálculo, das multas previstas nos incisos I e II do art. 44 da Lei 9.430, de 1996, com aquela relativa à ausência de recolhimento mensal por estimativa (art. 44, § 1º, IV) prevista para aplicação isoladamente do tributo

Ora, da simples leitura do entendimento aplicado, se vê que a impossibilidade de se aplicar multa de ofício com multa isolada sobre mesma base de cálculo é matéria pacificada nesta Corte. Isto porque, cediço que o interesse do Estado é arrecadar o tributo que lhe é devido, não punir indevidamente os administrados.

Frise-se: não podem ser aplicadas duas penalidades pecuniárias sobre a mesma base para lançamento. Isto porque, em atenção ao princípio da estrita legalidade, norteador da Administração Pública, a Autoridade Fiscal somente pode fazer ou deixar de fazer aquilo que estiver expressamente previsto na legislação. Sendo assim, ausente qualquer previsão legal no sentido de permitir a cumulatividade de multas, impossível a referida concomitância, sob pena de aplicar-se dupla penalidade sobre uma mesma infração, em evidente detrimento do princípio da não propagação das multas e da não repetição da sanção tributária.

O disposto no inciso IV, § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação vigente à época dos fatos estabelecia sanção que deveria ser aplicada na hipótese do sujeito passivo não promover o recolhimento mensal das antecipações de um provável imposto de renda e contribuição social. Para que incida, a sanção é condição que ocorram dois pressupostos: (a) falta de pagamento ou pagamento a menor do valor do imposto apurado sobre uma base estimada em função da receita bruta; e (b) o sujeito passivo não comprove, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

Examinando-se o conteúdo prescritivo dos textos legais acima transcritos, resta evidente que o caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 determina que a multa seja calculada "sobre a totalidade ou diferença de tributo". Ou seja, as penalidades previstas nos incisos I e II, e no § 1º, IV, referem-se todas à falta de pagamento de tributo. Assim, ambas as penalidades discutidas nesse processo, por força da previsão legal, incidem sobre o mesmo ato infracional, qual seja o não pagamento ou o pagamento a menor do tributo devido.

Quando várias normas punitivas concorrem entre si na disciplina jurídica de determinada conduta, é importante identificar o bem jurídico tutelado pelo Direito.

Nesse sentido, para a solução do conflito normativo, deve-se investigar se uma das sanções previstas para punir determinada conduta pode absorver a outra, desde que o fato tipificado constitui passagem obrigatória de lesão, menor, de um bem de mesma natureza para a prática da infração maior.

Deste modo, a multa isolada e a multa de ofício não podem ser exigidas concomitantemente na hipótese de falta de recolhimento de tributo apurado ao final do exercício e também pela falta de antecipação sob a forma estimada, porquanto estar-se-ia aplicando duas penalidades para ilícitos materialmente ligados, de forma que um (falta de recolhimento do imposto anual devido no ajuste) é consequência natural do outro (falta de recolhimento dos valores

estimados devidos mensalmente), e não são verificáveis de forma concomitante em sua realidade fática.

(...)

No presente caso a fiscalização aplicou a multa de lançamento de ofício, isoladamente, por entender que houve a falta de pagamento do IRPJ e da CSLL sobre os quais já incide multa de lançamento de ofício.

A autoridade fiscal lançadora reconstituiu o lucro líquido contábil em cada período-base, com os ajustes correspondentes aos valores incluídos no auto de infração, e apurou o valor do IRPJ e da CSLL que deveriam ter sido pago em cada mês, com a aplicação da multa de lançamento de ofício isolada.

Como se vê, foi aplicada a multa isolada sobre os valores que deixaram de ser antecipados durante o ano-calendário a título de estimativa e também da multa normal de lançamento de ofício, sobre os valores considerados ainda devidos.

O artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, ao especificar as multas aplicáveis nos casos de lançamento de ofício, no seu inciso IV, do § 1º, autoriza a cobrança de tal multa, isoladamente, quando em procedimento fiscal verificar-se a falta do recolhimento da estimativa e quando não houver imposto a ser cobrado pelo fato da contribuinte ter apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Admitir a aplicação da multa de ofício cumulativamente com a multa isolada, pela falta de recolhimento da estimativa sobre os valores apurados em procedimento fiscal, significaria admitir que, sobre imposto apurado de ofício, se aplicassem duas punições, atingindo valores idênticos ou superiores ao das penalidades cominadas para faltas qualificadas. Tal penalidade seria desproporcional ao proveito obtido com a falta.

Além do mais, transpondo para o Direito Tributário, tendo em vista as disposições do artigo 112 do Código Tributário Nacional, haja vista a sua semelhança com o Direito Penal em relação aos bens de interesse público protegidos por ambos, as disposições do artigo 70 do Código Penal, conclui-se que, quando o agente, mediante uma só ação ou omissão, pratica dois ou mais crimes, idênticos ou não, aplica-se-lhe a mais grave das penas cabíveis ou, se iguais, somente uma delas, mas aumentada, em qualquer caso, de um sexto até metade.

A legislação tributária nem mesmo permite a aplicação concomitante da multa de mora com a multa de ofício que é muito menos onerosa. Por decorrência, deve ser cancelada a multa por falta de recolhimento do imposto por estimativa ou por balanço de suspensão/redução.

(...)

No caso, tem razão o recorrente quando diz que a fiscalização pretende cobrar a multa de lançamento de ofício incidente sobre tributo lançado, também de ofício, concomitantemente com a multa de

lançamento de ofício, isolada, sobre a insuficiência/falta calculada em decorrência da mesma infração.

Ademais, o tributo cobrado através de procedimento de ofício do fisco segue tendo por origem fato gerador concretizado pela atividade do contribuinte, ainda que este, por ação ou omissão, tenha contribuído para a ocultação, total ou parcial, do fato tributado. Não é o comportamento incorreto do contribuinte, eventualmente descoberto pelo fisco, que determina o fato gerador. O fato gerador preexistiu. O fisco apenas sancionou, com multa legal, esse comportamento.

Nesta linha de raciocínio entendo que também assiste razão ao recorrente, isto porque depois de encerrado o ano-calendário objeto da penalidade – Multa Isolada, havendo ou não base tributável em 31/12, não há como subsistir tal exigência, já que os dispositivos legais previstos nos incisos III e IV, § 1º, art. 44, da Lei 9.430, de 1996, em sua versão original, têm como objetivo obrigar o sujeito passivo da obrigação tributária ao recolhimento mensal de antecipações de um provável Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, que poderá ser devido ao final do ano-calendário.

(...)

Importante firmar que o valor pago a título de estimativa não tem a natureza de tributo, eis que, juridicamente, o fato gerador do tributo só será tido por ocorrido ao final do período anual (31/12). O valor do lucro – base de cálculo do tributo só será apurado por ocasião do balanço no encerramento do exercício, momento em que são compensados os valores pagos antecipadamente em cada mês sob bases estimadas e realizadas outras deduções desautorizadas no cálculo estimado.

A lógica do pagamento de estimativas é, portanto, de antecipar, para os meses do ano-calendário respectivo, o recolhimento do tributo que, de outra forma, seria só devido ao final do exercício (em 31/12). Sob o sistema de estimativa mensal, permite-se a redução dos pagamentos mensais caso o resultado tributável seja reduzido ou aumentado ao longo do ano- calendário, desde que evidenciado por balancetes de suspensão (art. 29 da Lei nº 8.981/94). Assim, via de regra, o tributo – sob a forma estimada não será devido antecipadamente em caso de inexistência de lucro tributável.

Assim, não tenho dúvidas que é inerente ao dever de antecipar a existência da obrigação cujo cumprimento se antecipa, e sendo assim, a penalidade só poderá ser exigida durante o ano-calendário em curso, tendo em vista que, com a apuração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica ou Contribuição Social sobre o Lucro Líquido efetivamente devido ao final do ano-calendário (31/12), desaparece a base impositiva daquela penalidade (antecipações), pela ausência da necessária ofensa a um bem juridicamente tutelado que a justifique.

Ora, com o encerramento do ano-calendário objeto das antecipações, surge, a partir daí, uma nova base impositiva, ou seja, a

base que irá suportar o tributo efetivamente devido ao final do ano-calendário, surgindo assim à hipótese da aplicação, tão-somente, do inciso I, § 1º do referido artigo, caso o tributo não seja pago no seu vencimento e apurado ex-offício, mas jamais a aplicação concomitante da penalidade prevista nos incisos III e IV, do § 1º do mesmo diploma legal, até porque a dupla penalidade afronta o disposto no artigo 97, V, c/c o artigo 113 do Código Tributário Nacional, que estabelece apenas duas hipóteses de obrigação de dar, sendo a primeira ligada diretamente à prestação de pagar tributo e seus acessórios, e a segunda relativamente à obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas pecuniárias por descumprimento de obrigação acessória.

No presente caso, conforme se depreende dos autos, o auto de infração foi lavrado após o encerramento dos anos-calendário objeto do lançamento, portanto, quando já apurada a base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro líquido, efetivamente, devidos nos períodos.

Logo, embora o recorrente não tenha antecipado ou tenha antecipado a menor o tributo nos anos-calendário questionado, o fato é que a exigência da referida penalidade somente foi consubstanciada após o anos-calendário questionado, portanto, quando já conhecida a respectiva base de cálculo e o imposto e a contribuição efetivamente devidos, porquanto, impossível, coexistir num determinado momento (ocasião do lançamento), duas bases de cálculo para uma mesma exação, ou seja, uma com base nas estimativas mensais e outra ao final do ano-calendário.

Assim sendo, é de se excluir da exigência as multas isoladas aplicadas de forma concomitante com a multa de ofício”.

Todavia, no entendimento da embargante (fls. 4795), o Relator e o Colegiado teriam analisado a multa isolada “sob o enfoque do art. 44, IV, § 1º da Lei nº 9.430/1996, que, à época dos fatos geradores, já havia sido alterado pela Medida Provisória nº 351/2007 (convertida na Lei nº 11.488/2007)”, e que a tipificação legal adotada pelo Fisco foi o “art. 44, II, b, da Lei nº 9.430/1996, norma já vigente em 2008, período dos fatos geradores abrangidos pelo presente lançamento”.

Para prosseguir a embargante: “logo, verifica-se obscuridade no acórdão embargado, porquanto parte de premissa equivocada para solução do litígio quando o analisa à luz de norma diversa à incidente ao caso em apreço”.

Compulsando os autos, vejo que razão assiste à embargante quando aponta a divergência do entendimento esposado no aresto embargado e a legislação então vigente, resultando na obscuridade suscitada.

Nesse sentido a conclusão da admissão prévia (fls. 4804):

“Por decorrência, constatada a obscuridade, o colegiado deve se pronunciar sobre a matéria, implicando a necessidade de admissão dos embargos em relação à exclusão dos lançamentos de multa isolada”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone – Relator

Como relatado, os embargos já foram alvo de admissão prévia.

Do mesmo modo, como expressamente relatado, enquanto o voto condutor, para afastar a aplicação da multa isolada, assumiu que “*assiste razão ao recorrente, isto porque depois de encerrado o ano-calendário objeto da penalidade – Multa Isolada, havendo ou não base tributável em 31/12, não há como subsistir tal exigência, já que os dispositivos legais previstos nos incisos III e IV, § 1º, art. 44, da Lei 9.430, de 1996, em sua versão original, têm como objetivo obrigar o sujeito passivo da obrigação tributária ao recolhimento mensal de antecipações de um provável Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, que poderá ser devido ao final do ano-calendário*”, a embargante pontua que a tipificação legal adotada pelo Fisco foi o “*art. 44, II, b, da Lei nº 9.430/1996, norma já vigente em 2008, período dos fatos geradores abrangidos pelo presente lançamento*”.

De fato, razão assiste à embargante.

A partir de janeiro de 2008, por força da vigência da MP nº 351, de 22/01/2007¹, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, os dispositivos que tratam da matéria já estavam consolidados na forma alertada pela embargante.

Veja-se:

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

(...)

*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. (destaquei)

¹ Art. 20. Ficam revogados os arts. 69 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, 45 e 46 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Art. 21. Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 22 de janeiro de 2007; 186º da Independência e 119º da República.

publicado no DOU de 22.1.2007 - Edição extra

Registre-se, essa nova redação NÃO TROUXE uma NOVA penalidade ou faz qualquer ampliação da base de cálculo da multa; **simplesmente tornou mais clara a intenção do legislador.**

Por pertinentes, faço minha as palavras do ilustre Conselheiro GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES deste CARF que, de forma precisa, analisou o tema no Acórdão nº 103-23.370, Sessão de 24/01/2008:

“Nada obstante, as regras sancionatórias são em múltiplos aspectos totalmente diferentes das normas de imposição tributária, a começar pela circunstância essencial de que o antecedente das primeiras é composto por uma conduta antijurídica, ao passo que das segundas se trata de conduta lícita.

Dessarte, em múltiplas facetas o regime das sanções pelo descumprimento de obrigações tributárias mais se aproxima do penal que do tributário.

Pois bem, a Doutrina do Direito Penal afirma que, dentre as funções da pena, há a PREVENÇÃO GERAL e a PREVENÇÃO ESPECIAL.

A primeira é dirigida à sociedade como um todo. Diante da prescrição da norma punitiva, inibe-se o comportamento da coletividade de cometer o ato infracional. Já a segunda é dirigida especificamente ao infrator para que ele não mais cometa o delito.

É, por isso, que a revogação de penas implica a sua retroatividade, ao contrário do que ocorre com tributos. Uma vez que uma conduta não mais é tipificada como delitiva, não faz mais sentido aplicar pena se ela deixa de cumprir as funções preventivas.

Essa discussão se torna mais complexa no caso de descumprimento de deveres provisórios ou excepcionais.

Hector Villegas, (em Direito Penal Tributário. São Paulo, Resenha Tributária, EDUC, 1994), por exemplo, nos noticia o intenso debate da Doutrina Argentina acerca da aplicação da retroatividade benigna às leis temporárias e excepcionais.

No direito brasileiro, porém, essa discussão passa ao largo há muitas décadas, em razão de expressa disposição em nosso Código Penal, no caso, o art. 3º:

Art. 3º A lei excepcional ou temporária, embora decorrido o período de sua duração ou cessadas as circunstâncias que a determinaram, aplica-se ao fato praticado durante sua vigência.

O legislador penal impediu expressamente a retroatividade benigna nesses casos, pois, do contrário, estariam comprometidas as funções de prevenção. Explico e exemplifico.

Como é previsível, no caso das extraordinárias, e certo, em relação às temporárias, a cessação de sua vigência, a exclusão da punição implicaria a perda de eficácia de suas determinações, uma vez que todos teriam a garantia prévia de, em breve, deixarem de ser punidos. É o caso de uma lei que impõe a punição pelo descumprimento de tabelamento temporário de preços. Se após o período de tabelamento, aqueles que o descumpriram não fossem punidos e eles tivessem a

garantia prévia disso, por que então cumprir a lei no período em que estava vigente?

Ora, essa situação já regradada pela nossa codificação penal é absolutamente análoga à questão ora sob exame, pois, apesar de a regra que estabelece o dever de antecipar não ser temporária, cada dever individualmente considerado é provisório e diverso do dever de recolhimento definitivo que se caracterizará no ano seguinte”.

Aduza-se ainda, mesmo abstraindo questões conceituais envolvendo aspectos do direito penal, que a Lei nº 9.430/96, ao instituir a multa isolada sobre irregularidades no recolhimento do tributo devido a título de estimativas, **não estabeleceu qualquer limitação quanto à imputação dessa penalidade juntamente com a multa exigida em conjunto com o tributo, de modo que, sob esta ótica, a Fiscalização simplesmente aplicou norma abstrata plenamente vigente no mundo jurídico a caso concreto que se estampou.**

Muito a propósito, a consolidação da legislação neste Colegiado, expressa na Súmula CARF nº 105, mais ainda mostra o quadro, ao definir ser inaplicável a concomitância para os fatos geradores ocorridos até 31/12/2007.

De outro lado, sobre os fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 2008, a matéria restou pacificada, inclusive na CSRF, como mostra, exemplificativamente, a recente decisão abaixo reproduzida (Ac. 9101-003.307 - 1ª Turma - Sessão de 17/01/2018 - Relatora - Adriana Gomes Rêgo):

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

A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, 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, aplica-se a Súmula CARF nº 105 apenas para períodos anteriores à publicação da Medida Provisória nº 351, de 2007.

Pelo exposto, e com essas ponderações, considero sanadas as omissões suscitadas, de modo que, conheço dos Embargos de Declaração para sanar a obscuridade apontada e, com efeitos infringentes, DAR-LHE PROVIMENTO para alterar a decisão embargada e restabelecer a incidência do lançamento de multa isolada.

É como voto.

Brasília (DF), 13 de março de 2018.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone