



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.721142/2012-90
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-011.883 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 13 de setembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BRASCOBRA CENTER LTDA

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

Ano-calendário: 2007, 2008

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

A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Vanessa Marini Ceconello e Érika Costa Camargos Autran, que negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Olmiro Lock Freire, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Pedro Sousa Bispo

(suplente convocado), Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Possas (Presidente). Ausente, momentaneamente, o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, substituído pelo conselheiro Pedro Sousa Bispo.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, com fulcro no art. 64, inciso II (Anexo II), do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF) aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, em face do Acórdão nº 1401-002.836, proferido pela Primeira Turma Ordinária da 4ª Câmara, na sessão de julgamento de 15 de agosto de 2018, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS.MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS.

O art. 42 da Lei nº 9.430/1996 presume como omissão de receitas a falta de comprovação da origem dos depósitos bancários. Por se tratar de uma presunção relativa, caso comprovada a origem, pelo contribuinte, aquela presunção é afastada. É dever do contribuinte, contudo, essa comprovação, que deve ser feita através de documentação hábil e idônea. Correto o lançamento fundado na insuficiência de comprovação da origem dos depósitos bancários. Excluem-se do lançamento apenas os valores devidamente comprovados ou irregularmente computados.

REDUÇÃO DA MULTA QUALIFICADA. RECURSO DE OFÍCIO. IMPROCEDÊNCIA.

Mantém-se a decisão de piso que excluiu a qualificação da multa de ofício quando se verifica a inexistência da descrição de fatos autorizadores da qualificação, além do relativos à omissão de receitas

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA DE PAGAMENTOS. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

Excluída a qualificação da multa e verificada a ocorrência de pagamento antecipado, aplica-se a contagem do prazo decadencial na sistemática do art. 150, § 4º, do CTN

VÍCIOS DO MPF NÃO GERAM NULIDADE DO LANÇAMENTO.

As normas que regulamentam a emissão de mandado de procedimento fiscal MPF, dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento.

MULTA ISOLADA APLICADA CONJUNTAMENTE COM A MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO.

Nos casos em que a multa isolada em razão da falta de recolhimento das estimativas mensais é aplicada conjuntamente com a multa de ofício, o valor da multa isolada é absorvido até o montante da multa de ofício aplicada. Aplicação do Princípio da Consunção.

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

Em atenção as normas que regem a atualização do crédito tributário é possível a aplicação de juros sobre a multa de ofício lançada em procedimento fiscal.

A Fazenda Nacional alega divergência jurisprudencial quanto à seguinte matéria: **“Cumulação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas e da multa de ofício pela cobrança de tributo, a partir do ano-calendário de 2007”**. Indica como paradigma os acórdãos 9101-002.414 e 1401-000.761.

O Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF deu seguimento ao recurso especial, conforme despacho de admissibilidade às fls. 16.750 a 16.753.

O sujeito passivo apresentou suas Contrarrazões às fls. 16824 a 16853.

Relata-se, também, que o sujeito passivo opôs embargos de declaração (fls. 16761 a 16776) em face do Acórdão n.º 1401-002.836, os quais foram rejeitados por despacho (fls. 16862 a 16867); recurso especial (fls. 16875 a 16894), que foi negado seguimento, conforme despacho de fls. 17006 a 17012; e agravo (fls. 17020 a 17032), que foi rejeitado e confirmada a negativa de seguimento ao recurso especial (despacho em agravo às fls. 17049 a 17058). Posteriormente, foi apresentada uma petição denominada de "embargos de declaração" (fls. 17081 a 17094), em face do despacho de exame de agravo, que não foi conhecida conforme Despacho em Requerimento, de 10 de novembro de 2020, assinado pela Presidente do CARF.

O processo foi encaminhado a este Conselho para julgamento e, após sorteio, posteriormente distribuído a este Relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

O recurso especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, conforme consta do Despacho de Admissibilidade às fls. 16.750 a 16.753, com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto.

A questão a ser resolvida por este colegiado cinge-se à possibilidade de cumulação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas e da multa de ofício pela cobrança de tributo, a partir do ano-calendário de 2007.

A matéria já foi apreciada por este colegiado em algumas oportunidades, com o posicionamento no sentido de se permitir a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas cumulada com a multa de ofício pela cobrança de tributo, a partir do ano-calendário de 2007. Com base no § 1º do art. 50 da Lei n.º 9784/99, adoto como razões de decidir, o voto do Ex-Conselheiro André Mendes de Moura, no acórdão n.º 9101-004.593, proferido em sessão de 05/12/2019, abaixo transcrito:

(...)

A matéria devolvida consiste em analisar a possibilidade de imputação de multa isolada por insuficiência no recolhimento de estimativas mensais, quando é lavrado auto de infração com lançamento do valor principal de tributo acompanhado de multa de ofício.

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

Capítulo I

IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

Seção I

Apuração da Base de Cálculo

Período de Apuração Trimestral

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas **será determinado com base no lucro real**, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei. (grifei)

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

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

(Lei nº 9.430, de 1996)

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a **tributação com base no lucro real** poderá optar pelo **pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada**, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

.....
Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

Art. 35. **A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês**, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

a) **deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;**

b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do Imposto de Renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário.

§ 2º Estão dispensadas do pagamento de que tratam os arts. 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário.

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

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

Trata-se de obrigação imposta ao contribuinte que optar pelo regime do lucro real anual. E o legislador, com o objetivo de tutelar a conduta legal, dispôs penalidade, **a multa isolada**, para o seu descumprimento. No caso, a prevista no art. 44 da mesma Lei nº 9.430, de 1996 (redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007):

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

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

II - **de 50% (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. (grifei)

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

A sanção tem base legal.

E expressamente dispõe que é cabível ainda que a pessoa jurídica **tenha apurado prejuízo fiscal (IRPJ) ou base de cálculo negativa de CSLL**. Na mesma medida, não estabelece qualquer restrição para o lançamento da **multa isolada** após o encerramento do ano-calendário. Vale esclarecer que, no decorrer do ano-calendário, o lançamento fiscal que caberia seria o incidente sobre o **valor principal** da estimativa mensal. Por sua vez, aqui se fala sobre o lançamento de **multa isolada** incidente sobre o valor principal, no percentual de 50%. E, nesse caso, a legislação não deixa dúvidas sobre materialidade do lançamento.

E a nova redação dada pela MP nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, aplicável aos fatos geradores ocorridos a partir de 22/01/2007 (o caso em debate), **afastou qualquer dúvida sobre a possibilidade de aplicação concomitante das multas de ofício e das multas isoladas por insuficiência de estimativa mensal**. As hipóteses de incidência que ensejam a imposição das penalidades da multa de ofício e da multa isolada em razão da falta de pagamento da estimativa são distintas, cada qual tratada em inciso próprio no art. 44 da Lei nº. 9.430, de 1996. Nesse contexto, não há que se falar na aplicação do disposto na Súmula nº 105 do CARF, que se aplica aos **fatos geradores pretéritos ao ano de 2007**,

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

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

Portanto, não há reparos ao procedimento adotado pela autoridade fiscal. Não há que se falar em concomitância nos lançamentos de multa isolada por estimativa mensal e multa de ofício.

(...)

No mesmo sentido já decidiu este colegiado nos Acórdãos 9303-010.932 (sessão de 10 de novembro de 2020, redator designado Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal), e no julgamento do processo administrativo fiscal nº 10469.721944/2010-51, julgado em 16 de agosto de 2021, redator designado Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, com acórdão ainda não publicado.

Em face das razões e fundamentos acima expostos, voto por dar provimento ao Recurso Especial de divergência da Fazenda Nacional.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes