



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16004.720578/2011-47
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.217 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de setembro de 2022
Recorrente TEREOS DO BRASIL PARTICIPACOES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Súmula Carf nº 108)

CONCOMITÂNCIA DE MULTA ISOLADA COM MULTA DE OFÍCIO. DUPLA PENALIZAÇÃO.

A *ratio decidendi* da Súmula CARF nº 105 permanece aplicável mesmo após as alterações promovidas pela MP nº 351/2007 (convertida na Lei nº 11.488/2007). A exigência concomitante de multa isolada e multa de ofício representa a dupla penalização do contribuinte, tendo em vista que ambas as penalidades estão relacionadas ao descumprimento da obrigação principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado. Por aplicação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, com a redação dada pela Lei nº 13.988/2020, considerando o empate na votação, dar provimento parcial ao recurso tão somente para afastar a exigência da multa isolada sobre estimativas. Vencidos os Conselheiros Cláudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga e Luiz Augusto de Souza Gonçalves.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos Andre Soares Nogueira, Andre Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Andre Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente)

Fl. 2 do Acórdão n.º 1401-006.217 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16004.720578/2011-47

Relatório

Trata-se de retorno do presente processo administrativo com o acórdão de recurso especial 9101-005.709 –CSRF/1ª Turma, que afastou a nulidade reconhecida pelo Acórdão 1202-001.212, para julgamento das demais matérias alegadas pelo ora Recorrente em seu recurso voluntário.

Por retratar bem os fatos que permeiam o presente processo, reproduzo o relatório elaborado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ao proferir o referido Acórdão 9101-005.709 para, a seguir, complementá-lo com a descrição dos atos processuais praticados até o presente julgamento.

Em síntese, o litígio decorre de Autos de Infração (fls. 1.734/1.765) que exigem IRPJ e CSLL, referentes ao ano base de 2007, em razão da caracterização das seguintes infrações:

a) *Infração nº 001*: falta de recolhimento/declaração do imposto de renda – apuração incorreta do imposto; e

b) *Infração nº 002*: multa isolada por falta de recolhimento de estimativas não recolhidas no curso do aludido ano-calendário.

A contribuinte apresentou impugnação (fls. 491/534), alegando, em resumo, que:

a) o lançamento é nulo por ausência de ordem escrita e específica determinando o segundo exame do ano-calendário 2007;

b) aos pagamentos da estimativa de IRPJ e CSLL dos períodos de apuração 07/2007 e 08/2007 aplica-se o instituto da denúncia espontânea,

c) é inaplicável o procedimento de imputação proporcional do pagamento, em face do disposto no art. 43 da Lei nº 9.430/96;

d) não é devido imposto ou contribuição a título de estimativa mensal após o encerramento do ano-calendário e, portanto não deve ser admitida a exigência da multa isolada aplicada;

e) a exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada configura manifesto *bis in idem*; e

f) não tem fundamento legal a exigência de juros de mora incidentes sobre a multa de ofício.

A DRJ, por meio de acórdão de fls. 691/710, acolheu apenas a alegação de ocorrência de denúncia espontânea, fato este que levou a redução dos valores do IRPJ e da CSLL e cancelamento das multas isoladas relativas aos meses de julho e agosto de 2007.

Devidamente intimada, a contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 715/753), onde basicamente reiterou as alegações de defesa.

Remetidos os autos para julgamento do recurso, foi proferido o referido Acórdão nº **1202-001.212** (fls. 792/799), declarando a nulidade do lançamento por vício formal.

Em seguida a PGFN apresentou o recurso especial (fls. 801/815), alegando que a decisão recorrida diverge do que restou decidido nos Acórdãos nºs **1801-001.721** e **1101-000.878**.

Chamada a se manifestar, a contribuinte ofereceu contrarrazões (fls. 837/852), onde basicamente sustenta que nenhum reparo cabe à decisão recorrida.

Conforme relatado linhas acima, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao julgar o referido recurso especial, afastou a nulidade declarada na ocasião do julgamento do recurso voluntário por entender, em síntese, que o Mandado de Procedimento Fiscal supre a autorização prevista no art. 906 do Decreto nº 3.000, de 1999.

Assim, retornaram os autos para julgamento das demais alegações apresentadas pelo Recorrente em seu recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Relator.

Superada a preliminar de nulidade nos termos do acórdão nº 9101-005.709 – CSRF/1ª Turma, retornam os autos para julgamento das seguintes alegações da Recorrente:

- (i) Impossibilidade de aplicação de multa isolada sobre estimativas de IRPJ e CSLL não recolhidas após o encerramento do ano-calendário;
- (ii) Impossibilidade de aplicação concomitante da multa isolada e de ofício;
- (iii) Limitação da multa isolada aos valores de IRPJ e CSLL exigidos nos autos do presente processo administrativo; e
- (iv) Não incidência de juros de mora sobre multa de ofício.

Dessa forma, passa-se a analisar, isoladamente, cada uma das razões recursais sintetizadas acima.

Concomitância multa isolada e de ofício

Alega a Recorrente que a multa isolada não poderia ser exigida concomitantemente à multa de ofício.

Sobre o tema, é conhecida a Súmula CARF nº 105, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 105

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 08/12/2014

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.

Por outro lado, não é menos conhecida a discussão sobre a aplicação da referida súmula após a edição da MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44, da Lei nº 9.430/1996.

Para melhor compreensão da discussão, faz-se necessário transcrever a redação original do art. 44, da Lei nº 9.430/1996 e as alterações promovidas pela Lei nº 11.488/2007.

Originalmente, estabelecia o art. 44, I, §1º, IV da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, *in 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, 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;

(...)

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

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

(...)

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;

Posteriormente, foi editada a Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, com a redação abaixo:

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

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. Compulsando as alterações legislativas acima elucidadas, não se verifica, exceto em relação ao percentual a ser aplicado nos casos de multa isolada, qualquer alteração.

Ao analisar as alterações legislativas promovidas pela Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, verifica-se que não há qualquer alteração substancial no que diz respeito à hipótese de incidência ou base de cálculo da multa isolada. Em verdade, as alterações legislativas limitam-se a: (i) numeração dos enunciados prescritivos; e (ii) alíquota aplicada nos casos de multa isolada.

Sobre a alteração legislativa, observa-se que a exposição de motivos da MP 351/2007 evidencia o simples propósito de se reduzir o percentual da multa isolada.

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 mora.

Dessa forma, não havendo alteração na hipótese de incidência ou base de cálculo da multa isolada, o racional da Súmula CARF nº 105 continua aplicável após as alterações legislativas aqui expostas.

Neste sentido, este colegiado com a composição atual já decidiu por afastar a multa isolada, conforme ao que se verifica do Acórdão 1401-006.014, de relatoria do Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, que recebeu a seguinte ementa:

CONCOMITÂNCIA DE MULTA ISOLADA COM MULTA DE OFÍCIO. DUPLA PENALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RATIO DECIDENDI INALTERADA. MATÉRIA TRATADA NOS PRECEDENTES DA SÚMULA CARF Nº 105.

Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. A primeira conduta é meio de execução da segunda. A aplicação concomitante de multa de ofício e de multa isolada na estimativa implica em penalizar duas vezes o mesmo contribuinte, já que ambas as penalidades estão relacionadas ao descumprimento de obrigação principal.

É certo que a *ratio decidendi* 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.

Dessa forma, deve ser aplicado o princípio da consunção para afastar a multa isolada.

Juros de mora sobre multa de ofício

A mesma sorte, porém, não assiste o Recorrente na parte em que se insurge contra a aplicação de juros de mora sobre multa de ofício. Assim se diz, porque sobre o tema há entendimento sumulado por este CARF, com efeitos vinculantes.

Dessa forma, a pretensão da Recorrente esbarra na Súmula CARF nº 108, cujo enunciado assim dispõe:

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. **(Vinculante)**, conforme [Portaria ME nº 129](#) de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Portanto, mais não é preciso dizer para se demonstrar a possibilidade da cobrança de juros de mora sobre multa de ofício.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para afastar a aplicação de multa isolada por falta de recolhimento das estimativas.

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto