



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.720422/2012-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-005.681 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de setembro de 2021
Recorrente COLÉGIO PALMARES SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

PRELIMINARES DE NULIDADE.

Não há que se falar em nulidade do lançamento quando o auto de infração atende aos comandos legais e, especialmente, aqueles previstos no Decreto 70.235/72.

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF 105. ALCANCE.

A Súmula CARF 105, que anuncia que a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no artigo 44, §1º, IV, da Lei 9.430/96, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL, apurados no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Em que pese o entendimento sumulado ter sido construído antes da alteração promovida pela MP 351/2007, sua aplicação deve alcançar os casos em que a exigência tenha sido formalizada já com o percentual reduzido de 50%.

MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO. ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

No processo administrativo fiscal é vedado o exame do caráter confiscatório da multa, por implicar a realização de controle de constitucionalidade, que foge à competência do CARF, conforme entendimento consagrado na Súmula CARF nº 2.

Recurso Voluntário conhecido e parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, deu-se provimento parcial ao recurso, apenas para afastar a incidência da multa isolada, vencidos os conselheiros Giovana Pereira de Paiva

Leite, Lizandro Rodrigues de Sousa, Rafael Taranto Malheiros e Heitor de Souza Lima Junior, que lhe negaram provimento.

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

Lucas Esteves Borges - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Bianca Felicia Rothschild, Rafael Taranto Malheiros, Lucas Esteves Borges, Marcelo Jose Luz de Macedo, Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

Relatório

COLÉGIO PALMARES S/A recorre a este Conselho pleiteando a reforma do acórdão proferido pela 2ª Turma da DRJ/JFA que julgou improcedente a Impugnação apresentada.

Por economia processual e por bem descrever os fatos, reproduzo a seguir relatório constante da decisão de primeira instância:

Trata o presente processo de autos de infração referentes:

- 1) Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, através do qual foi consubstanciada a exigência de R\$ 391.618,90, a título de imposto, além de multa de 75% sobre ela incidente, no importe de R\$ 293.714,17 e juros de mora no valor de R\$ 166.203,06 referente a falta de recolhimento de IRPJ declarado em DIPJ.
- 2) Multa exigida isoladamente no valor de R\$ 188.463,77 referente a 50% do valor das estimativas declaradas em DCTF.

Conforme Termo de Verificação Fiscal, a exigência tributária teve como suporte infração caracterizada pelo não recolhimento do IRPJ declarado em DIPJ do período, bem como cobrança de multa isolada referente ao mesmo período pelo não recolhimento das estimativas declaradas em DCTF.

A autuada foi cientificada da autuação pessoalmente em 07/03/2012 através de seu procurador Alex Oliveira Silva e apresentou impugnação em 04/04/2012, cuja síntese abaixo transcrevo.

Preliminarmente argui nulidade do lançamento pela ausência de fundamentação que justifique a suposta falta de recolhimento. Diz:

23. Isto porque, a D. Fiscalização limitou-se a apontar os dispositivos legais que tratam das situações em que deve se dar o lançamento de ofícios, apontando, ainda, três situações distintas, sem, em momento algum, descrever os fatos concretos que deveriam, frise-se, se adequar a uma única situação.

...

27. Verifica-se, portanto, que não consta do Auto de Infração qualquer demonstração concreta dos fatos e fundamentos que levaram à suposta infração

cometida pela Impugnante, limitando-se a D. Fiscalização a apontar três situações distintas sem tentar adequar os fatos concretos a uma delas. Apenas a alegação genérica de dispositivos legais não cumpre a necessária clareza do lançamento, tampouco sua precisão. Assim, a infração supostamente cometida não está devidamente motivada, conforme determina a Lei nº 9.784/99 e o Decreto-Lei nº 70.235/72.

...

33. Ademais, resta também violado o artigo 142 do Código Tributário Nacional, que determina a necessidade da observância dos requisitos formais para lançamento do crédito pretendido pelo sujeito ativo, sob pena de ser decretada sua nulidade.

...

44. Por fim, nem se alegue que a existência de Termo de Verificação Fiscal acostado aos autos teria o condão de afastar a apontada nulidade.

45. Isto porque, a legislação é expressa e não abre qualquer exceção no sentido de que é o AUTO DE INFRAÇÃO QUE DEVE CONTER A MOTIVAÇÃO, A DESCRIÇÃO DOS FATOS QUE LEVARAM À SUPOSTA INFRAÇÃO E A FORMA DE APURAÇÃO DO DÉBITO.

46. Ora, se é o auto de infração que deve conter referidas informações, por óbvio que não basta a elaboração de termo de verificação fiscal como forma de tentar suprir a sua deficiência.

Alega também nulidade em virtude da falta de apresentação de documentos que suportem a infração vez que em seu entendimento a autoridade fiscal alega as insuficiências de recolhimento sem acostar à intimação as declarações sobre as quais se fundam suas alegações, limitando-se a apresentar no TVF planilhas contendo valores que teriam sido supostamente declarados pela impugnante.

Diz:

54. Considerando que a D. Fiscalização não apresentou qualquer documentação comprobatória a amparar o lançamento, em especial as declarações que supostamente conteriam os valores apontados nas planilhas constantes do Termo de Verificação Fiscal, é certo que deixou de respeitar a legislação que rege nosso ordenamento jurídico, além de, certamente, prejudicar a efetiva defesa por parte da Impugnante.

55. Ora, como pode a Impugnante apresentar defesa contra lançamento fundamentado em documentação que a fiscalização deixa de demonstrar de forma clara qual a base para a autuação? Novamente, resta clara a arbitrariedade que permeia o presente lançamento.

Alega também nulidade do lançamento em virtude da inexistência de demonstração da base de cálculo adotada, vez que o auto de infração aponta apenas o valor principal, multa de ofício, juros de mora e multa isolada sem apontar qual a base de cálculo adotada pela autoridade lançadora para apuração do exigido.

Após várias considerações afirma não ter como contestar tal lançamento de forma eficaz se não é dado a ela o conhecimento da base de cálculo usada.

Alega não ser necessário a constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício visto ser ele lançamento sujeito a homologação vez que sua declaração é obrigatória.

Diz:

82. Assim, quando se verificar a desnecessidade do lançamento de ofício, como no presente caso, impõe-se o encaminhamento do débito para inscrição em dívida ativa, ao invés da lavratura do Auto de Infração.

83. Tal situação aplica-se com propriedade aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, declarados e não pagos pelo contribuinte (hipótese que se

verifica nos presentes autos). Com efeito, em tais situações, o crédito tributário não necessita de qualquer formalização no tocante a sua constituição pelo Fisco, tendo em vista que é o próprio contribuinte que acaba por proceder à constituição do crédito, declarando todos os elementos necessários à exigência do crédito, sendo totalmente descabido o lançamento pela Autoridade Administrativa, conforme previsto no artigo 142 do Código Tributário Nacional.

...

85. Assim, afigurando-se como crédito devidamente constituído pelo próprio contribuinte, os tributos declarados e não pagos refutam a lavratura de Auto de Infração para sua cobrança, dada a total inocuidade deste ato, podendo os valores declarados pelo contribuinte ser encaminhados diretamente à dívida ativa.

Cita dispositivo do Decreto Lei 2124/84 para fundamentar seu entendimento e na sequência diz:

88. Vale destacar que o Decreto-lei nº 2.124/1984 ao estabelecer a forma de constituição por obrigação acessória não faz qualquer restrição quanto à espécie de referida obrigação, mas, apenas, que esta comunique a existência de débito.

89. Ora, in casu, a Impugnante apresentou as DIPJ relativa ao ano-calendário de 2007 comunicando à Administração Tributária a existência de débitos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica no valor de R\$ 391.618,90 (trezentos e noventa e um mil, seiscentos e dezoito reais e noventa centavos) que foi informado como "Imposto de Renda a Pagar".

Continua suas considerações, colaciona acórdãos e entendimentos de tribunais e pede a nulidade do lançamento.

Em relação a declaração em DCTF alega também a nulidade pela constituição parcial do débito por meio da apresentação desta declaração.

Diz:

103. A lógica, portanto, do regime de recolhimento por estimativa, é a antecipação no decorrer do ano-calendário do tributo que, frise-se, seria devido apenas ao final do exercício.

104. Ora, se as estimativas são consideradas antecipações de um tributo devido ao final do período de apuração, obviamente que as estimativas, de certa maneira, na hipótese de apuração de lucro ao final do período, compõem o crédito tributário final.

105. Desta feita, tendo a Impugnante declarado as estimativas em DCTF, fato este incontroverso, vez que reconhecido pela D. Fiscalização no Termo de Verificação Fiscal apresentado, é evidente que, ao menos, o montante do tributo final que já havia sido declarado pela Impugnante por meio de estimativas não pode ser objeto de lavratura de auto de infração.

Alega ter declarado em DCTF, a título de estimativas mensais, quase a totalidade do valor declarado em DIPJ e por isto deve ser nulo o lançamento ou reduzido ao valor da diferença entre o declarado em DCTF e o declarado em DIPJ.

Continua sua defesa alegando que a autoridade lançadora em momento algum procedeu a análise e verificação da efetiva base de cálculo do IRPJ, procedendo apenas a exigência do valor constante da DIPJ apresentada por ela.

Continua:

112. Com efeito, dispõe o artigo 142 do Código Tributário Nacional que no ato de lançamento a Autoridade Administrativa deverá verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo.

113. Da mesma forma, o artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, determina que o Auto de Infração deverá conter a determinação da exigência.

114. Verifica-se, portanto, que a legislação de regência impõem que a D. Fiscalização, no ato de lançamento, realize todo o procedimento de constituição do crédito tributário que vai desde a adequação do fato à norma, até a efetiva apuração da base de cálculo do tributo e sua quantificação.

Com estas alegações novamente pede a nulidade do lançamento.

Continua sua defesa alegando a impossibilidade do lançamento de multa isolada referente as estimativas declaradas em DCTF e não pagas por tratar-se de bis idem.

128. Com efeito, ainda que se pretenda legitimar a aplicação da multa isolada, sob a frágil alegação de estar a mesma inserida no ordenamento jurídico vigente, obviamente que sua aplicação não deve recair sobre fato já devidamente apenado, porquanto tal situação expressaria evidente bis in idem, cuja prática não encontra amparo algum em nossa legislação. Em verdade, verificando-se esta cumulação de penalidades, imperioso se torna o reconhecimento quanto a ilegalidade da conduta praticada pela fiscalização.

129. No caso sob análise, constata-se exatamente esta situação, sendo clara a utilização de um mesmo fundamento para aplicação de duas penalidades.

130. Com efeito, em decorrência do suposto não recolhimento do IRPJ devido por ocasião do ano-calendário de 2007, foi lavrado o Auto de Infração com a aplicação de multa de ofício no percentual de 75%, calculada sobre os valores que supostamente deixaram de ser recolhidos pela Impugnante. Não fosse suficiente referida autuação, a autoridade fazendária aplicou, ainda, multa isolada, também no percentual de 75%, pelo não recolhimento das antecipações mensais de IRPJ, calculadas sobre bases estimadas, de acordo com o artigo 222 do RIR/1999.

Faz considerações acerca do assunto, colaciona julgados e pede a improcedência da multa aplicada.

Alega ter a multa aplicada caráter confiscatório e diz ser incorreta a aplicação da multa.

Continua:

140. Ad argumentandum, admitidas as autuações, mister se faz salientar que a aplicação de multa de ofício, equivalente a 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto, cumulada com 50% (cinquenta por cento) a título de multa isolada sobre o valor das estimativas não recolhidas, segundo preconizam os dispositivos legais citados no presente Auto de Infração, acarreta manifesta afronta ao princípio do não confisco, previsto no artigo 150, inciso IV da Constituição Federal de 1988.

141. Deste modo, ainda que exista algum débito, não poderia ser aplicado o percentual de multa de ofício de 75% do valor do imposto, bem como o percentual de multa isolada de 50% sobre o valor das estimativas não recolhidas.

142. Aliás, nem mesmo a comprovação de fraude e dolo, o que, frise-se, se admite apenas por argumentação, seria capaz de legitimar a pretendida cobrança.

Faz várias alegações, colaciona vários julgados, descreve entendimento de tributaristas renomados e pede, que se mantida a autuação, que seja a multa cancelada ou no mínimo reduzida para 20%. Reclama da incidência de juros sobre a multa, dizendo que os juros não podem incidir sobre a multa, na medida em que não retrata obrigação principal, mas sim encargo que se agrega ao valor da dívida, como forma de punir o devedor.

Faz várias alegações e no final pede que seja afastada da multa de ofício a incidência de juros de mora sobre o saldo de multa exigida.

Por fim defende a aplicação indevida da taxa Selic em razão de sua inconstitucionalidade e ilegalidade.

Ao final protesta por todos os meios de prova em direito admitidas, bem como a juntada de novos documentos e pede o reconhecimento da nulidade do presente auto de infração, provimento da impugnação, seja afastada a aplicação da multa isolada, seja afastada a incidência de juros sobre a multa de ofício, seja reduzida a multa de ofício para 20%, bem como seja afastada a aplicação da taxa SELIC na atualização do valor intentado.

E pede ainda que as intimações ocorridas nos autos sejam efetuadas em nome da Impugnante, no endereço constante da presente impugnação.

Ao tratar da questão, a DRJ/JFA julgou improcedente a Impugnação, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2008

DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA.

Após a edição da MP 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na lei 10.833/2003, os valores dos débitos informados em DCTF, ainda que vinculados a fatos que representem hipótese de suspensão da exigibilidade ou de extinção do crédito tributário, são considerados confissão de dívida. A respectiva cobrança exige prévia apuração administrativa de eventual incorreção ou falta na vinculação, conforme IN SRF 482 de 21/12/04.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário repisando os argumentos da Impugnação, em especial:

- nulidade do auto em virtude da ausência de fundamentação jurídica;
- nulidade por cerceamento ao direito de defesa e contraditório, devido ausência de fundamentação legal;
- nulidade pela falta de apresentação de documentos que sustentem a suposta infração;
- nulidade em razão da constituição de crédito tributário pela apresentação da DIPJ;
- nulidade do lançamento da multa isolada sobre as estimativas declaradas em DCTF; e
- caráter confiscatório da multa de ofício de 75%, cumulada com multa isolada de 50%.

Por fim, requer o provimento do Recurso Voluntário a fim de reformar integralmente a decisão recorrida, ou, subsidiariamente, o afastamento da multa isolada em razão da concomitância com a multa de ofício, além da redução da última para o patamar de 20%.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lucas Esteves Borges, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual, dele conheço.

Da forma como relatado, o presente processo cuida de dois autos de infração, a seguir destacados:

- 1) lançamento de IRPJ por falta de recolhimento do imposto declarado em DCTF, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora; e
- 2) lançamento de multa isolada de 50%, referente ao valor das estimativas declaradas em DCTF e não pagas.

A decisão recorrida manteve integralmente a exigência e passarão a ser analisados, a seguir, os argumentos recursais.

PRELIMINARES DE NULIDADE

AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO JURÍDICA

O recorrente defende que estaria ausente, no lançamento, a motivação do ato administrativo com a indicação de fato e de direito de suas decisões e, por essa razão, não seria *possível entrever com clareza o fato gerador e sua fundamentação jurídica, sendo nulo de pleno direito, eis que os requisitos formais e essenciais à validade do procedimento e da certidão de seu conteúdo não se fazem presente.*

Analisando o Auto de Infração (e-fls. 81) e o TVF (e-fls. 78), localiza-se o contexto e a fundamentação legal, veja:

Contexto

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, em procedimento de revisão interna da Declaração de Informações Econômico Fiscais (DIPJ) do ano-calendário 2007, da empresa acima identificada, demos cumprimento às determinações do RPF nº 08190.00-2011-03775-9, na forma das disposições contidas nos artigos 835, 904, 911, 927, 928 e 992 do RIR/99 - Decreto nº 3000, de 26/03/99, e, da análise dos elementos apresentados, verificamos os seguintes fatos:

1. AUTO DE INFRAÇÃO IRPJ/APURAÇÃO FINAL - AC 2007 -**1.1 Termo de Intimação nº 001 - Item A**

Conforme Item "A" do Termo de Intimação nº 001, o contribuinte foi intimado a esclarecer o não-recolhimento do valor apurado na DIPJ AC 2007/Ficha 12A/Linha 19, no montante de R\$ 391.618,90.

1.2 Resposta do Contribuinte

Em 07/02/2012 o contribuinte solicitou dilação de prazo, para atendimento até o dia 13/02/2012.

Em 14/02/2012 o contribuinte procedeu à entrega das respostas aos itens A e B do Termo.

Com relação ao item "A", o contribuinte informa:

" ...4. Quanto à ausência de pagamento dos valores declarados em DIPJ, a Requerente informa que estava, e ainda se encontra, em graves dificuldades financeiras, o que acabou por impossibilitar o pagamento dos valores devidos.

5. Tais dificuldades financeiras ocorreram durante a administração do Sr. José Orlando Paravella. Ressalte-se que contra o Sr. José Orlando Paravella foi, inclusive, instaurado o Inquérito Policial nº 176/2011, no Departamento de Investigações sobre o Crime Organizado-DEIC, para investigação dos crimes previstos no art. 171 (Estelionato) e 299 (Falsidade Ideológica).

6. O Inquérito Policial foi instaurado em razão da constatação de diversas fraudes durante o período em que o Sr. José Orlando Paravella foi gestor da Requerente, o que resultou em diversos problemas de fluxo de caixa, que acabaram, então, por impossibilitar o cumprimento da obrigação tributária.

7. ".

[...]

1.4 Valor Tributável

O valor tributável está transcrito no Quadro "DIPJ AC 2007/Ficha 12A" acima no montante de R\$ 391.618,90.

1.5 Fundamentação Legal

Arts. 841, incisos I, III e IV, do RIR/99.

Note que toda a descrição fática e a motivação está clara no lançamento, inclusive havendo a manifestação expressa do contribuinte de que *se encontrava em graves dificuldades financeiras, o que acabou por impossibilitar o pagamento dos valores devidos*. Ora, o próprio contribuinte tem ciência de que está inadimplente com as suas obrigações fiscais e, quando do lançamento, aponta nulidade de ausência de motivação.

Os trechos acima destacados dizem respeito ao lançamento do principal, mas a fundamentação e o detalhamento da multa isolada também seguem a mesma sistemática e não há que se falar em nulidade por ausência de motivação.

CERCEAMENTO DE DEFESA

O recorrente sustenta que teria ocorrido cerceamento ao direito de defesa em razão da ausência de fundamentação legal para o lançamento.

Da forma como no item imediatamente anterior afastou-se a ausência de fundamentação legal do lançamento, da mesma forma, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa, já que todos os elementos necessários ao exercício do contraditório foi garantido ao contribuinte.

FALTA DE APRESENTAÇÃO PELAS AUTORIDADES DE PROVAS QUE DÃO BASE ÀS ALEGAÇÕES

As provas para o lançamento, conforme descrito no auto de infração foram, justamente, as declarações apresentadas pelo contribuinte, em especial, DCTF e DIPJ.

No curso da fiscalização restou confirmado pelo contribuinte que, em que pese ter declarado os valores devidos, não os pagou por insuficiência financeira. As provas, pois, estão postas e “confessadas” pelo recorrente, não havendo que se insurgir por ausência de elementos de prova por parte da autoridade fiscal.

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELA APRESENTAÇÃO DA DIPJ

Sugere, o recorrente, que em razão do IRPJ ser sujeito ao lançamento por homologação, ao lançar as estimativas, declara o contribuinte todos os elementos necessários para que se lavre o auto de infração, já que os valores a pagar estão constituídos como crédito tributário, motivo pelo qual não se estaria diante de caso de multa isolada por falta ou insuficiência dos recolhimentos mensais.

A argumentação do recorrente não é de toda equivocada, entretanto, não perfaz análise preliminar de nulidade, mas, sim, de mérito, não lhe assistindo razão, portanto, o requerimento de nulidade com base no lançamento da multa isolada pelas estimativas não pagas.

Dessa forma, entendo que não há no presente caso o atendimento a nenhum dos itens previstos no artigo 59, do Decreto 70.235/72 capaz de declarar nulo o lançamento efetuado.

MÉRITO

Superadas as questões preliminares, no mérito, o recorrente discute:

- o lançamento da multa isolada sobre as estimativas declaradas e não pagas; e
- o caráter confiscatório da multa de ofício de 75%

MULTA ISOLADA SOBRE ESTIMATIVAS DECLARADAS E NÃO PAGAS

Foram lavrados dois autos de infração, sendo:

- um referente a falta de recolhimento do IRPJ declarado em DIPJ, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora; e
- um referente a multa isolada de 50% do valor das estimativas declaradas em DCTF.

Quanto a esse ponto, este CARF possui entendimento sumulado de que a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício, veja:

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.

Merece uma digressão legislativa em relação ao fundamento legal da multa isolada efetivamente lançada no presente caso e o fundamento legal contido na súmula acima destacada.

O lançamento da multa isolada se deu com fundamento no artigo 44, II, *b*, da Lei 9.430/96, com a redação dada pelo artigo 14 da MP 351/07, que assim prescreve:

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: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

O fundamento da súmula, por sua vez é o artigo 44, §1º, IV, da Lei 9.430/96, não mais vigente e que assim prescrevia:

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

[...]

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

[...]

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;

Vale frisar que o inciso IV, do §1º foi revogado justamente pela Lei 11.488/2007, ou seja, a mesma que incluiu o inciso II, alínea *b*, do *caput*.

Reforça esse entendimento o Acórdão 1401-005.617, da I. Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin que assim se manifestou:

O auto de infração consigna aplicação da multa de ofício de 75% e mais multa isolada de 50%, alegando-se a falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre a base de cálculo estimada, citando como embasamento legal os artigos 222 e 843 do RIR/99 e art. 44, inciso II, alínea *b*, da Lei 9.430/96. Ou seja, há cobrança cumulada das duas multas sobre o mesmo evento.

Aqui entendo haver sim situação de concomitância ao passo que a infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano, assim a primeira conduta é meio de execução da segunda.

Assim, quanto à imposição de multas isoladas sobre estimativas, sigo o entendimento que rejeita a aplicação simultânea sobre a mesma infração da multa isolada pelo não pagamento de estimativas apuradas no curso do ano-calendário e da multa proporcional concernente à falta de pagamento do tributo devido apurado no balanço final do mesmo ano-calendário. Isso porque o não pagamento das estimativas é apenas uma etapa preparatória da execução da infração. Como as estimativas caracterizam meras antecipações dos tributos devidos, a concomitância significaria dupla imposição de penalidade sobre o mesmo fato, qual seja, o descumprimento de uma obrigação principal de pagar tributo.

[...]

Além disso, destaca-se que, conforme se extrai dos autos, a multa isolada lançada refere-se a fatos geradores referentes à janeiro, fevereiro, abril, junho, julho, setembro, novembro e dezembro de 2007, tendo como fundamento o art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996, isto é, a redação do art. 44 anterior à edição Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.

Em sendo assim, se aplica ao presente caso, de maneira uníssona para os meses de janeiro, fevereiro, abril, junho, o conteúdo da Súmula CARF nº 105, aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 08/12/2014, cujo enunciado é transcrito a seguir:

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.

Para os demais meses julho, setembro, novembro e dezembro de 2007, entendo perfeitamente aplicável o mesmo entendimento, haja vista que embora a Lei nº 11.488, de 15, tenha entrado em vigo na data de sua publicação em junho de 2007, no meu entender, ela não teve o condão de elidir os fundamentos sumulados pela impossibilidade de concomitância das multas isoladas e de ofício

Nesse sentido, destaco voto condutor do Acórdão n. 9101-005.080, proferido em 01 de setembro de 2020, do I. Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella.

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

Deve, portanto, o recurso da contribuinte ser acolhido, reformando-se o acórdão recorrido para afastar o lançamento das multas isoladas por falta de recolhimento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL, uma vez que a Súmula CARF nº 105 aplica-se mesmo nos casos em que a exigência tenha sido formalizada já com o percentual reduzido de 50%.

Nesse sentido, entendo que em que pese o fundamento legal do lançamento não estar em consonância direta com o que prescreve a súmula (já que o inciso IV, do §1º foi revogado), utilizando da atualização normativa e tendo em vista que o racional da súmula

mantém a sua força diante da nova redação legislativa, acolho a pretensão recursal para afastar a concomitância da multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas, aplicada juntamente com a multa de ofício de 75% por falta de pagamento do IRPJ apurado no ajuste anual.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA DE OFÍCIO DE 75%

Quanto a alegação de que a multa de ofício no patamar de 75% teria efeito confiscatório, adoto as razões de decidir do I. Conselheiro Roberto Silva Júnior que assim pontuou no Acórdão nº 1301-003.172:

[...] No processo administrativo não é dado discutir a constitucionalidade de lei ou ato normativo. A regra constitucional que proíbe o tributo confiscatório é dirigida ao legislador e não aos agentes do Fisco, de quem se exige a estrita observância da lei.

A alegação de que, no caso concreto, a multa tem efeito confiscatório é matéria não passível de exame pelo CARF. Adentrar nessa questão implicaria, por vias transversas, fazer o controle de constitucionalidade, vedado de forma expressa a este órgão.

Nesse sentido o art. 26A do Decreto nº 70.235/1972:

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.

O mesmo entendimento está consolidado no enunciado da Súmula CARF nº 2:

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

Por tal razão, não merece reforma a decisão recorrida nesse ponto.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, afastar as preliminares de nulidade e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para cancelar o lançamento da multa isolada por falta de recolhimento das estimativas mensais de IRPJ aplicadas em concomitância com a multa de ofício.

Lucas Esteves Borges