



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.721228/2014-79
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.666 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de agosto de 2021
Recorrente CERMAG COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011

IRPJ. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. APURAÇÃO ANUAL E ESTIMATIVAS MENSAIS. APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E ISOLADA. IMPOSSIBILIDADE.

A aplicação de duas penalidade para a mesma infração configura concomitância inadmissível. A alteração legislativa do art. 44 da Lei nº 9.430/96 não afetou a sistemática de recolhimento do IRPJ, de modo que as estimativas ainda configuram mera antecipação de pagamento. Aplicável ao caso o enunciado da 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.

MULTA DE OFÍCIO. PEDIDO DE LIMITAÇÃO A 20%. DECORRÊNCIA DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO E DE APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA.

A multa de ofício de 75% decorre de expressa previsão legal, no art. 44, I da Lei nº 9.430/96, de modo que não pode ser afastada, e em nada se confunde com a multa de mora de 20% prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/96.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE TODO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL.

As multas integram o crédito tributário, nos termos do art. 113, § 1º do CTN, e os juros de mora, que incidem sobre a sua totalidade, tem seu termo inicial fixado no art. 61, § 3º da Lei nº 9.430/96.

ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

Não cabe ao CARF analisar alegações de violação a princípios constitucionais. Aplicação da Súmula CARF nº 02: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522, de 2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988, de 2020, em face do empate no julgamento, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas para afastar a imposição da multa isolada pelo não recolhimento das estimativas, vencidos os conselheiros Gustavo Guimarães da Fonseca, Andréia Lúcia Machado Mourão, Marcelo Cuba Netto e Paulo Henrique Silva Figueiredo, que negavam provimento integralmente ao recurso.

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

Assinado Digitalmente

Fabiana Okchstein Kelbert - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de acórdão que julgou improcedente a impugnação e manteve crédito tributário lançado de ofício por insuficiência de recolhimento de IRPJ no ano-calendário 2011, acrescido de multa de ofício relativa ao ajuste anual e multa isolada pelo não recolhimento de estimativas mensais.

Em impugnação, a contribuinte refere, em suma, ter adquirido créditos de precatórios, os quais entendeu teria direito de compensar com o imposto devido, ao largo de qualquer previsão legal, eis que, no seu entendimento, esse direito exsurgiria diretamente de Constituição. Menciona emendas constitucionais, o arts. 37 e 100 da CF e art. 78, § 2º do ADCT. Transcreve doutrina e defende que “o simples não pagamento do tributo não enseja auto de infração”, e que teria sido atuada “por mera liberalidade”.

Alegou, ademais, violações a princípios constitucionais, que haveria excesso na multa isolada, e defende a impossibilidade jurídica da autuação diante da compensação constitucional entre débitos e créditos da União. Requereu a nulidade do auto de infração.

No acórdão recorrido, fixou-se inicialmente que a contribuinte não impugnou o mérito da autuação que gerou as infrações, o que a tornou definitivas.

Sobre os pontos veiculados na impugnação, o acórdão recorrido assentou o quanto segue:

9. Quanto ao primeiro ponto, cumpre dizer que se trata de matéria estranha ao processo administrativo fiscal, visto que pleito de compensação não guarda qualquer relação com as razões expostas pela fiscalização para embasar o lançamento realizado. A título de informações, pedidos de restituição e compensações com base em eventuais créditos do sujeito passivo devem ser efetuados do Programa Gerador do Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP), disponível no sítio da internet da Secretaria da Receita Federal do Brasil. Vale ressaltar que impugnação a lançamento de ofício não é via adequada para o mencionado pleito, uma vez que apenas serão objeto de julgamento os argumentos da defesa em confronto com a motivação consignada no auto de infração, o que não é o caso.

10. Sobre o princípio da vedação ao confisco, informa-se que a multa isolada aplicada encontra respaldo no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Nesse ínterim, vale observar que o exame de validade de multa prevista em lei, tendo por parâmetros princípios constitucionais, demandaria controle de constitucionalidade de normas, atividade exercida de maneira exclusiva pelo Poder Judiciário e expressamente vedada no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, a teor do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972:

(...)

10.1 Por não se enquadrar em nenhum dos casos previstos no § 6º acima, não há como afastar a cobrança da multa exigida com base em fundamento de inconstitucionalidade.

No recurso voluntário, de início, a recorrente alega ter sido indevida a autuação do IRPJ por estimativa, que os juros de mora foram indevidamente aplicados desde o fato gerador e não do lançamento; e que foi duplamente penalizada com multa isolada exorbitante, bem como por multa de 75% que entendeu extorsiva.

A seguir, defende que o mero não recolhimento de tributos por estimativa não seria causa para autuação, que não permitiria a aplicação de penalidades de ofício e isolada. Entende que sobre o débito somente poderia incidir multa moratória de 20% e SELIC. No ponto, requer o cancelamento da autuação e que “*seja mantido tão somente o importe do tributo, com os encargos de multa de mora de 20% e de juros da SELIC incidentes.*”

Em novo tópico, discorre longamente sobre a dupla penalidade representada pela aplicação concomitante das multas de ofício e isolada relativa às estimativas mensais não recolhidas, uma vez que haveria a absorção desta pela penalidade concernente ao não pagamento do ajuste anual. Transcreve precedentes do STJ que afastam a exigência concomitante das penalidades aqui discutidas e ao final, pleiteia seja mantida apenas multa moratória de 20%

Insurge-se contra a multa de ofício de 75%, a qual afirma seria confiscatória e lesiva ao direito de propriedade. Que inexistiria tipicidade entre a conduta infracional e aquela punível com multa de 75%, o que seria causa de nulidade. Afirma que o julgador deve se valer de outros critérios, inclusive constitucionais e jurisprudenciais. Discorre longamente sobre o tema, cita doutrina e jurisprudência e defende ter havido violação à proporcionalidade e razoabilidade.

Ademais, rebate a aplicação de juros sobre multas, e em longo arrazoado defende, em síntese, que “*não se pode admitir, portanto, que uma obrigação acessória, qual seja, juros moratórios, incida sobre outra obrigação, também de natureza acessória, qual seja, multa.*”

O último ponto de insurgência da recorrente diz respeito ao termo inicial dos juros moratórios, que no seu entender seria a data do lançamento por meio do auto de infração, e não a data da ocorrência do fato gerador.

Alfim, requer o cancelamento integral do auto de infração, afirma que jamais poderia prosperar a aplicação de dupla penalidade e destaca que as matérias tratadas no recurso são de ordem pública.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fabiana Okchstein Kelbert, Relatora.

Do conhecimento

O recorrente teve ciência eletrônica do acórdão em 09/03/2020 (e-fl.379), e protocolou o recurso voluntário em 18/03/2020 (e-fl.382), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/72, observada, assim sua tempestividade.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme art. 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343 de 9 de junho de 2015.

Desse modo, verificada a tempestividade e os demais requisitos de admissibilidade, conheço do recurso voluntário e passo a analisar o seu mérito.

DO MÉRITO

I - Da aplicação concomitante da multa de ofício e da multa isolada

Conforme relatado, a recorrente defende a impossibilidade de aplicação concomitante das multas de ofício e isolada, esta relativa às estimativas mensais não recolhidas, uma vez que haveria sua absorção pela penalidade concernente ao não pagamento do ajuste anual.

Assevera que *“a sanção decorrente do descumprimento de antecipação e do pagamento definitivo se confundem, se absorvem e se eliminam entre si, devendo incidir / substituir apenas a multa moratória de 20% (vinte por cento).”*

Tenho que assiste razão à recorrente quanto à impossibilidade de aplicação concomitante da multa de ofício e da multa isolada.

Até a alteração legislativa promovida pela Lei nº 11.488/2007, não havia qualquer dúvida quanto à vedação da concomitância na aplicação das penalidades aqui discutidas, tanto que a matéria restou pacificada neste órgão julgador, como se vê do enunciado da 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.

No caso concreto, o ano-calendário é 2011, momento em que já se havia alterado o art. 44 da Lei nº 9.430/96, que conta desde a vigência da Lei nº 11.488/07 com a seguinte redação:

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:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (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)

Como se vê, a redação não prevê a aplicação concomitante, pois a penalidade do inciso II pode ser facilmente identificada naquela do inciso I, quando se refere à diferença de imposto, infração cometida por quem não recolhe estimativas mensais ou o faz a menor, como no caso concreto.

O tema não é novo neste órgão, e os posicionamentos se dividem em face das alterações promovidas pela Lei nº 11.488/2007.

Dentre os Conselheiros que entendem pela impossibilidade de concomitância após a alteração legislativa, há consenso no sentido de que as estimativas representam mera antecipação do imposto, de modo que a aplicação de penalidade pelo não recolhimento das estimativas e do imposto devido no final do período de apuração, importa em dupla punição.

Estou de acordo com este entendimento, especialmente porque se trata exatamente da mesma infração decorrente do mesmo fato: não recolhimento do IRPJ ou recolhimento insuficiente.

Assim, entendo incabível a aplicação concomitante da multa de ofício e da multa isolada. Esse, aliás, é o racional que se extrai do enunciado da Súmula CARF nº 105, o qual entendo remanescer perfeitamente válido e aplicável à hipótese concreta.

A alteração legislativa efetuada pela Lei nº 11.488/2007 não importou em alteração da sistemática de recolhimento do IRPJ, de modo que as estimativas ainda configuram mera antecipação de pagamento.

Como bem destacado pelo Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, relator do acórdão 1402-004.017, e vencido no ponto:

(...) não podem tais penalidades coexistirem no mesmo lançamento, independentemente da alteração legislativa que se procedeu no art. 44, § 1º da Lei nº 9.430/96, que teria invalidado a aplicação da Súmula CARF nº 105 para fatos geradores ocorridos após fevereiro de 2007. A alteração promovida pela Lei nº 11.488/2007 não modificou o teor jurídico da prescrição das penalidades do art. 44 da Lei nº 9.430/96, apenas vindo para

cambiar algumas de suas características, como a percentagem da multa isolada e afastar a sua possibilidade de agravamento ou qualificação.

A dinâmica de aplicação e a coexistência de ambas penalidades não foi afastada e, por sua vez, o cenário de possibilidade de dupla penalização do contribuinte prevaleceu.

Como dito, não há consenso sobre o ponto. Todavia, são numerosas as decisões que afastam a concomitância da multa isolada pela falta de pagamento das estimativas mensais com a multa pela falta de recolhimento do mesmo imposto, devido por ocasião do ajuste anual, como se infere dos seguintes exemplos:

Numero do processo: 10380.722928/2012-17

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Jun 15 00:00:00 BRT 2021

Data da publicação: Tue Jul 20 00:00:00 BRT 2021

Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2008 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 já aplicada multa de ofício no mesmo lançamento. 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.

Numero da decisão: 1401-005.598

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Claudio de Andrade Camerano, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga e Luiz Augusto de Souza Gonçalves. (documento assinado digitalmente) Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente (documento assinado digitalmente) André Severo Chaves - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Letícia Domingues Costa Braga, André Severo Chaves e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente). Ausente momentaneamente o Conselheiro Carlos André Soares Nogueira.

Nome do relator: André Severo Chaves

Numero do processo: 15956.720092/2012-78

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Primeira Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Primeira Seção de Julgamento

Data da sessão: Mon Feb 01 00:00:00 BRST 2016

Data da publicação: Mon Apr 18 00:00:00 BRT 2016

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2009 LAVOURA CANAVIEIRA. BENEFÍCIO FISCAL. DEPRECIACÃO ACELERADA. Os recursos aplicados na formação da lavoura canavieira, integrados ao ativo imobilizado, estão sujeitos à depreciação e, não, à exaustão, portanto podem

integrar o benefício da depreciação acelerada incentivada. MÁQUINAS AGRÍCOLAS. BENEFÍCIO FISCAL. DEPRECIAÇÃO ACELERADA. Os bens do ativo permanente utilizados na agricultura fazem jus ao benefício da depreciação acelerada incentivada prevista no artigo 314 do RIR/99. Isso independe do fato de o produto agrícola ser empregado como insumo na atividade industrial pelo mesmo contribuinte. ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA PROPORCIONAL. Incabível 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. Recurso Voluntário Provido
Número da decisão: 1401-001.523
Nome do relator: RICARDO MAROZZI GREGORIO

Assim, entendo que o recurso deve ser provido no ponto, para que seja afastada a multa isolada aplicada pelo recolhimento insuficiente das estimativas mensais.

II – Da multa de ofício e dos juros de mora sobre a multa

No caso concreto, o lançamento impõe a multa prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, segundo o qual, nos lançamentos de ofício, será aplicada multa de 75%:

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

Portanto, a multa exigida decorre de expressa previsão legal, de modo que não pode ser afastada, e em nada se confunde com a multa de mora de 20% prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/96.

O mesmo se diga em relação aos juros de mora exigidos no lançamento, pois conforme expressa previsão legal (art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996), incidem juros de mora sobre todos os débitos tributários relativos aos impostos e contribuições de competência da União, calculados pela Taxa Selic (§ 3º do art. 5º da Lei nº 9.430, de 1996).

Não é demais lembrar que as multas integram a totalidade do crédito tributário, nos termos do art. 113, § 1º do CTN, e por isso recebem o mesmo tratamento dispensado a este, conforme art. 161 do CTN.

O não pagamento do tributo e da multa, portanto, são igualmente débitos do contribuinte, e sobre a sua totalidade incidem juros moratórios calculados pela SELIC, como fixou o enunciado da Súmula CARF nº 4, de aplicação obrigatória neste órgão, dada a sua eficácia vinculante:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC

para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Por fim, a recorrente defende que os juros de mora deveriam ser calculados a partir do lançamento, o que não é admissível, considerando as disposições expressas do art. 61, § 3º da Lei nº 9.430/96, que determina o termo inicial dos juros de mora para tributos que não foram pagos no prazo legal:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. [Destaque nosso]

Assim, nada a prover no ponto.

III – Das alegadas violações constitucionais

Em suas razões recursais, a recorrente denuncia ainda, diversas violações à Constituição por ocasião das multas aplicadas, como vedação ao confisco, direito de propriedade, proporcionalidade e razoabilidade.

A análise da aplicação das multas ora combatidas, contudo, levaria necessariamente à investigação da constitucionalidade da lei que as previu, o que não é possível nesta instância administrativa, por força do enunciado da Súmula CARF nº 02:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por faltar competência a este tribunal administrativo, que não exerce a jurisdição propriamente dita, e exatamente por isso está impedido de analisar alegações de inconstitucionalidade (o que compete unicamente ao Poder Judiciário), entendo que o caso seria de não conhecimento destas alegações, o que é corroborado pelo art. 63, II da Lei nº 9.784/99.

No entanto, considerando que venho sendo reiteradamente vencida nesta discussão – de proveito tanto mais acadêmico do que prático nesta instância administrativa – e em atenção aos meus pares, altero o meu entendimento para conhecer das alegações e negar-lhes provimento.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário, e, no mérito **DOU PARCIAL PROVIMENTO para afastar a multa isolada pelo não recolhimento das estimativas.**

Assinado Digitalmente
FABIANA OKCHSTEIN KELBERT

Fl. 9 do Acórdão n.º 1302-005.666 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.721228/2014-79