



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.720760/2014-06
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.573 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de agosto de 2023
Recorrente BRASILVEICULOS COMPANHIA DE SEGUROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

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.

Pressupostos que permanecem hígidos mesmo diante da alteração legislativa promovida pela Lei 11.488, de 2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, conhecer do recurso voluntário e, em face do empate no julgamento, conforme determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, dar provimento ao recurso voluntário para cancelar o lançamento de multa isolada em litígio nestes autos, vencidos os Conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda, Maurício Novaes Ferreira e Paulo Mateus Ciccone que negavam provimento.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Mauricio Novaes Ferreira, Luciano Bernart, Jandir Jose Dalle Lucca e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 514/530) interposto em face do v. acórdão de fls. 495/505, que julgou improcedente a impugnação de fls. 407/430, parcialmente objeto de desistência às fls. 457/459 e aditada às fls. 486/488, para o fim de manter integralmente o crédito tributário em litígio referente à exigência da multa isolada sobre estimativas de CSLL não recolhidas.

2. Para melhor compreensão a respeito da matéria versada nos autos e por bem descrever os fatos, consulte-se o relatório da r. decisão recorrida:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração – AI, com exigência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 265/277) e Multa Exigida Isoladamente no montante de R\$21.649.408,42, valor atualizado até 08/2014, relativo aos exercícios 2010, 2011 e 2012, anos-calendário 2009, 2010 e 2011.

Demonstrativo do crédito tributário lançado (R\$).

Tributo/código de receita	CSLL/Multa R\$	Juros de Mora calculados até 8/2014	Multa proporcional	Total do crédito
CSLL - 2973	7.737.319,71	2.538.238,71	5.802.989,78	16.078.548,20
Multa exigida Isoladamente - 1649	5.570.860,22			5.570.860,22
Total do crédito tributário constituído				21.649.408,42

Do procedimento fiscal.

Do Termo de Verificação Fiscal - TVF, fls. 249/261, extraem-se as seguintes informações.

Relata a autoridade fiscal que o contribuinte é pessoa jurídica de direito privado brasileiro, organizada sob a forma de sociedade por ações de capital fechado, tendo por objeto a exploração das operações de seguros de pessoas e de danos, em qualquer de suas modalidades ou formas, podendo participar de outras sociedades, observadas as disposições legais pertinentes.

A fiscalização visou verificar a falta de adição, na apuração da base de cálculo da CSLL, de valores deduzidos na apuração do lucro contábil da empresa a título de tributos ou contribuições com exigibilidade suspensa, anos-calendário de 2009 a 2011.

Da análise dos documentos apresentados pelo contribuinte, verificou-se que as despesas deduzidas a título de contingências tributárias – exigibilidade suspensa de COFINS na apuração do lucro contábil dos anos-calendário de 2009 e 2010 – foram adicionadas corretamente na apuração do lucro real, conforme Ficha 09C da DIPJ, e LALUR. Entretanto, de acordo com a Ficha 17 - Cálculo da CSLL da DIPJ desses mesmos anos-calendário, o contribuinte deixou de adicioná-las à base de cálculo da CSLL.

Esclareceu a fiscalização que os lançamentos contábeis relativos a essas Contingências Tributárias, caracterizam-se como provisões, uma vez que não configuram obrigações fiscais efetivamente constituídas, sujeitas a exigência certa futura, mas, sim, um provisionamento contra eventuais riscos de as ações impetradas terem resultados desfavoráveis, precavendo-se a empresa contra os consequentes impactos negativos que tal resultado traria a seu patrimônio. Impõe-se, portanto, a adição dos respectivos montantes na determinação da base de cálculo da CSLL.

Analisando a DIPJ relativa ao ano-calendário de 2011 foi possível identificar a ocorrência da mesma situação descrita nos anos-calendário de 2009 e 2010.

Foi efetuado de ofício o lançamento relativo às despesas deduzidas a título de Tributos e Contribuições com Exigibilidade Suspensa na apuração do lucro contábil e não adicionadas na apuração da base de cálculo da CSLL, conforme tabela abaixo:

Ano-calendário	Valor R\$
2009	26.750.318,13
2010	145.883,74
2011	24.685.929,50
Total	51.582.131,37

Os valores lançados foram obtidos na Parte A do LALUR, e corroborados pelos lançamentos na Ficha 09 C – Demonstração do Lucro Real e Ficha 17 - Cálculo da CSLL das respectivas DIPJ dos anos-calendário de 2009 a 2011.

Foi apurada Multa Exigida Isoladamente (50%) sobre a falta de pagamento de estimativas de CSLL incidentes sobre o ajuste efetuado de ofício correspondente às adições dos tributos e contribuições com exigibilidade suspensa nos anos-calendário de 2009, 2010 e 2011, conforme Demonstrativo do Cálculo das Multas Isoladas, fls. 262/264.

O sujeito passivo foi cientificado da autuação, pessoalmente, conforme assinatura aposta no Termo de Ciência de Lançamento e Encerramento Total do Procedimento Fiscal, fls. 403/404, em 20/08/2014 e apresentou impugnação em 22/08/2014, instrumento às fls. 407/430, assinada por procurador, alegando o que se segue.

Faz um breve relato dos fatos que motivaram a autuação e aduz que o Auto de Infração é improcedente e deve ser cancelado.

Os valores relativos à COFINS (Lei n.º 9.718/98), com a exigibilidade suspensa, decorrem de decisão judicial, concedida no Mandado de Segurança 0014040-52.1999.4.02.5101, impetrado na 7ª Vara da Justiça Federal do Rio de Janeiro. Entende o contribuinte que tais valores não devem ser adicionados à base de cálculo da CSLL, sobretudo porque inexistente previsão legal para isto.

O entendimento da fiscalização de considerar que os tributos com exigibilidade suspensa têm natureza de provisão é equivocado e parte de premissas contábeis tecnicamente distorcidas.

Segundo o Princípio contábil da Competência, os passivos são contabilizados segundo o regime de competência e devem ser reconhecidos a partir do momento em que comprovada sua exigibilidade e liquidez.

No caso, a Cofins, cuja exigibilidade encontra-se suspensa, é obrigação tributária líquida, certa e devida e, conseqüentemente, o passivo deve ser registrado.

Cita os institutos Provisão e Passivo conforme CPC n.º 25 e doutrina contábil.

Afirma que obrigação de tributos com exigibilidade suspensa tem natureza de passivo exigível, que apenas não foi recolhido aos cofres públicos em virtude de uma decisão judicial.

Reproduz entendimento do Carf sobre dedutibilidade de tributos com exigibilidade suspensa.

Com base nos argumentos anteriores, entende que a exigência da CSLL, em virtude da não adição dos tributos com exigibilidade suspensa à base de cálculo dessa contribuição, não devem prosperar, posto que a obrigação tributária, por ser legal, deve figurar como tal até o deslinde da ação judicial, independentemente da sua condição.

Alega que inexistente previsão legal que obrigue o impugnante a adicionar valores de tributos cuja exigibilidade encontra-se suspensa, na base de cálculo da CSLL.

O art. 41, §1º da Lei n.º 8.981/95, determina a adição dos tributos com exigibilidade na apuração do Lucro Real, não se aplicando à CSLL que tem base legal o art. 2º da Lei n.º 7.689/88.

Embora o ponto de partida do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL seja idêntico (o lucro líquido contábil), as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL não são as mesmas. As leis fiscais vedam a dedução de certas despesas no Lucro Real, mas ficam silentes sobre a proibição da dedutibilidade das mesmas despesas na base de cálculo da CSLL. Por isso, as adições são feitas somente no Lucro Real, sem ajustar a base de cálculo da CSLL.

Assim, despesas como os tributos com exigibilidade suspensa não devem ser adicionados à base de cálculo da CSLL, porque não há dispositivo de lei que lhes negue a dedução na base de cálculo da CSLL (a exemplo do que faz no Lucro Real).

Sustentar a possibilidade de adicionar tributo com exigibilidade suspensa na base de cálculo da CSLL, com fulcro no art. 41, §1º, da Lei nº 8.981/95, é fazer o uso indevido da analogia, acarretando ofensa ao art. 108, §1º, do CTN.

Salienta que a decisão proferida pelo STJ, em sede recurso repetitivo, diz respeito à possibilidade de exclusão de tributo com a exigibilidade suspensa da base de cálculo do IRPJ (tão somente); ou seja, inexistente posicionamento dos Tribunais Superiores firmado acerca da necessidade de adição desses valores na base de cálculo da CSLL.

Portanto, os tributos com exigibilidade suspensa não podem ser adicionados à base de cálculo da CSLL por expressa falta de previsão legal, sendo cabalmente distintos a apuração da base de cálculo da CSLL e do IRPJ, devendo o auto de infração ser totalmente anulado.

Na remota hipótese de a exigência ser mantida, alega que houve dupla penalização imposta ao impugnante, pela suposta prática da mesma infração, qual seja, deixar de adicionar tributos com exigibilidade suspensa na base de cálculo da CSLL, isto é, deixar de pagar tributo nos termos estabelecidos nas normas de regência.

Exige-se a multa de ofício aplicada na percentual de 75% sobre o valor da CSLL considerada devida (art. 44, I da Lei nº 9.430/96) e multa isolada pelo suposto recolhimento a menor das estimativas mensais de CSLL, aplicada no percentual de 50% (art. 44, II, "b" da Lei nº 9.430/96).

As estimativas mensais consistem em pagamento antecipado de tributo, a ser apurado no encerramento do exercício fiscal. Se o tributo é apurado no final do período, a exigência de multa isolada por ausência de recolhimento de estimativa mensal perde sua eficácia, quando é lavrado o auto de infração para exigência da contribuição não recolhida. Cita doutrina sobre o assunto.

Se o cumprimento da obrigação principal é analisado com base no pagamento do tributo devido ao final do exercício, a estimativa mensal torna-se secundária e incabível a multa pelo seu pagamento a menor.

No caso, ambas penalidades decorrem do mesmo ato (não adição de tributo com exigibilidade suspensa na base de cálculo da CSLL), porém, a primeira ocorre na etapa antecipatória do tributo e, a segunda, na etapa final, isto é, na efetiva apuração da CSLL.

Da leitura do art. 44 da Lei nº 9.430/96, depreende-se que a multa de ofício é cobrada em conjunto com o tributo devido (inciso I) e a multa isolada não há cobrança de tributo (inciso II). Destaca que as multas possuem a mesma base fática o que caracteriza *bis in idem*, o que é vedado.

Invoca o art. 112 do CTN, que diz que deve interpretar a lei que define infração e prescreve penalidade de modo mais favorável ao contribuinte. A infração pelo pagamento a menor de estimativa é absorvida pela infração mais grave de pagamento a menor de CSLL.

Se mantida a penalidade de 75%, não há que se falar em imposição de multa de 50% dos valores das estimativas integradas ao tributo apurado no final do ano-base.

Discorda da aplicação da taxa de juros Selic sobre a multa de ofício, sob pena de afronta ao art. 161 do CTN.

É inconteste que a multa de ofício possui natureza de sanção e, por conseguinte, não deve ser corrigida monetariamente, ou seja, sobre ela não devem ser aplicados juros de mora, conforme, inclusive, já decidido pelo CARF.

Pede a autorização para juntada de novos documentos comprobatórios do direito colocado, em busca da verdade material, bem como a realização das diligências que se fizerem necessárias.

Requer o cancelamento integral do lançamento e, subsidiariamente, seja, ao menos, cancelada a multa isolada em razão da concomitância com a multa de ofício imposta.

Em 25/08/2014, fls. 457/459, o impugnante apresenta nova petição dispondo que aderiu à anistia instituída pela Lei nº 11.941/09 (REFIS IV), por meio do art. 2º da Lei nº 12.996/14, na modalidade de pagamento à vista, nos termos do art. 1º, §3º, I da Lei 11.941/09,

exclusivamente em relação ao valor da CSLL exigida e respectiva multa de ofício e juros de mora.

A discussão travada nesses autos permanecerá tão somente, em relação à multa isolada imposta nos termos do art. 44, II, "b" da Lei 9.430/96, uma vez que não concorda com essa exigência.

Requer desistência parcial da impugnação apresentada, em relação ao débito de CSLL, à multa de ofício aplicada no percentual de 75% e aos respectivos juros de mora, repisando-se que a discussão com relação à aplicação da multa isolada ainda permanece.

De acordo com o despacho de fls. 480, o sujeito passivo efetuou o pagamento integral dos débitos, tendo cumprido as exigências legais para usufruir da anistia.

Os pagamentos foram alocados com o benefício fiscal redução de 100% das multas de ofício e de 45% dos juros de mora. O extrato do processo foi juntado às fls. 476/478. Ante o exposto, com base no inciso I do artigo 156 e no inciso II do artigo 175 do CTN, os débitos de CSLL com código de receita 2973, período de apuração 2009 a 2011, contidos nesse processo encontram-se extintos.

Em 10/03/2015, fls. 486/488, o impugnante adita sua impugnação dispondo que, em relação à imposição da multa isolada, a Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF do Carf, se manifestou por meio da súmula n.º 93, no seguinte sentido:

Súmula Carf n.º 93.

A falta de transcrição dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário não justifica a cobrança da multa isolada prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, quando o sujeito passivo apresenta escrituração contábil e fiscal suficiente para comprovar a suspensão ou redução da estimativa.

O contido na Súmula é exatamente o caso dos autos. Diante disso, sem prejuízo da impugnação apresentada em 22/08/2014, requer a aplicação do entendimento da Súmula n.º 93, com o conseqüente cancelamento da multa isolada e arquivamento do processo.

3.A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) houve por bem julgar improcedente a impugnação em decisão assim ementada (fls. 495/505):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

PARCELA NÃO LITIGIOSA. CSLL. PAGAMENTO.

Os valores de CSLL apurados no lançamento encontram-se extintos pelo pagamento, portanto, não há litígio sobre tal matéria.

DOCTRINA. JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA. VINCULAÇÃO DAS DRJ.

O contribuinte não juntou nos autos posição que vincule as decisões prolatadas por este Colegiado Julgador e nem manifestação de doutrina é capaz de vincular decisões administrativas.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE.

É cabível a aplicação de multa isolada, decorrente de falta de pagamento de estimativas mensais, concomitantemente com multa proporcional, referente à CSLL devida e não paga ao final do período de apuração anual, haja vista cuidarem de hipóteses punitivas distintas.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/DILAÇÃO PROBATÓRIA. INDEFERIMENTO.

O pedido de diligência pode ser indeferido pelo órgão julgador quando desnecessária para a solução da lide e não há motivo para produção de prova documental após a impugnação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4. Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário via do qual sustenta a impossibilidade de aplicação concomitante da multa isolada e de ofício previstas nos incisos I e II do artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, nos termos da Súmula CARF n.º 105.

5. É o relatório.

Voto

Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, Relator.

6. O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade.

7. Trata-se de lançamento de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e multa exigida isoladamente nos termos constituídos no auto de infração de fls. 265/277, cujo Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário ostenta os seguintes valores (fls. 02):

<u>CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO</u>	
Contribuição	7.737.319,71
Juros	2.538.238,71
Multa	5.802.989,78
Multa Exigida Isoladamente	5.570.860,22
Valor do Crédito Apurado	21.649.408,42

8. Conforme se verifica às fls. 457/459, a Recorrente, noticiando ter aderido à anistia instituída pela Lei n.º 11.941, de 2009, em relação ao valor da CSLL exigida e respectiva multa de ofício e juros de mora, manifestou sua desistência parcial da impugnação apresentada, renunciando, também de maneira parcial, ao direito sob o qual a defesa se funda, nos termos do artigo 8.º, §6.º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 13, de 2014.

9. Desse modo, o objeto do litígio remanesce apenas em relação à aplicação da multa isolada.

10. Conforme notícia o item 5.2 do Termo de Verificação Fiscal de fls. 249/260, a falta de recolhimento de CSLL referente aos anos-calendário de 2009, 2010 e 2011 redundou, além da **multa de ofício** pela a insuficiência ou falta de pagamento após o término do ano-calendário, também na aplicação de **multa isolada** sobre as estimativas mensais. Confira-se:

5.2 – MULTA ISOLADA:

Segundo a legislação vigente, a pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real, alternativamente à sistemática de sua apuração trimestral, poderá optar pelo pagamento do imposto por estimativa calculada sobre a receita bruta e acréscimos e determinar o lucro real apenas ao fim do ano-calendário.

A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, por meio 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 (RIR/99, art. 230).

A Estimativa mensal foi introduzida pela lei nº 9.430, de 1996, para as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real anual, na forma como dispõe o art. 2º da referida lei. **O inciso II do art. 44 da mesma lei, com a redação dada pela Lei 11.488/2007, determina a aplicação de multa isolada de 50% sobre o valor do pagamento mensal, no caso da pessoa jurídica que, sujeita ao pagamento por estimativa, deixar de fazê-lo.**

Verificada a insuficiência ou falta de pagamento, após o término do ano-calendário, o lançamento abrangerá a multa de ofício aplicada isoladamente sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos, mesmo na hipótese da pessoa jurídica haver apurado prejuízo no balanço encerrado em 31 de dezembro, ou na data de encerramento de suas atividades.

Dessa forma, a pessoa jurídica que determinar o imposto de renda mensal a ser pago com base em balanços ou balancetes levantados para fins de suspensão ou redução, deverá efetuar o pagamento do IRPJ e da CSLL com base no lucro líquido ajustado, apurado nos referidos balanços ou balancetes.

Assim, impondo o regime de competência, as infrações apuradas nos anos-calendário de 2009, 2010 e 2011 foram adicionadas na apuração das estimativas mensais calculadas com base em balancetes de suspensão e redução, aplicando-se às diferenças apuradas multa isolada, segundo os dispositivos legais vigentes precitados, conforme demonstrativos anexos (DOC 1, 2 e 3).

(original sem negrito)

11.A súplica da Recorrente quanto à matéria comporta provimento nos termos da Súmula CARF nº 105, a saber:

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.

12.Ainda que os eventos objeto da acusação infracional tenham ocorrido nos anos-calendário de 2009, 2010 e 2011, não é despendendo ressaltar que a alteração legislativa promovida pela Lei nº 11.488, de 2007, não teve o condão de modificar as premissas ensejadoras da referida súmula, conforme já decidiu a C. Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) nos autos do processo 10665.001731/2010-92, em acórdão assim ementado:

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.

(Acórdão 9101-005.080 – CSRF/1ª Turma, j. 01.09.2020)

13. Do voto vencedor de lavra do Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella extraem-se os seguintes fundamentos, que mais uma vez adoto como razão de decidir:

(...)

Porém, também há muito, este Conselheiro firmou seu entendimento no sentido de que a alteração procedida por meio da Lei nº 11.488/2007 não modificou o teor jurídico das prescrições punitivas do art. 44 da Lei nº 9.430/96, apenas vindo para cambiar a *geografia* das previsões inculcadas em tal dispositivo e alterar algumas de suas características, como, por exemplo a percentagem da multa isolada e afastar a sua possibilidade de agravamento ou qualificação.

Assim, independentemente da evolução legislativa que revogou os incisos do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 e *deslocou* o item que carrega a previsão da aplicação multa isolada, o apenamento cumulado do contribuinte, por meio de duas sanções diversas, pelo simples inadimplemento do IRPJ e da CSLL (que somadas, montam em 125% sobre o mesmo tributo devido), não foi afastado pelo Legislador de 2007, subsistindo incólume no sistema jurídico tributário federal.

E foi precisamente essa dinâmica de saturação punitiva, resultante da *coexistência* de ambas penalidades sobre a mesma exação tributária – uma supostamente justificada pela inoccorrência de sua própria antecipação e a outra imposta após a verificação do efetivo inadimplemento, desse mesmo tributo devido –, que restou sistematicamente rechaçada e afastada nos julgamentos registrados nos v. Acórdãos que erigiram a Súmula CARF nº 105.

(...)

Ao passo que as estimativas representam um simples *adiantamento* de tributo que tem seu *fato gerador* ocorrido apenas uma vez, posteriormente, no término do período de apuração anual, a falta dessa *antecipação* mensal é elemento apenas concorrente para a efetiva infração de não recolhê-lo, ou recolhê-lo a menor, após o vencimento da obrigação tributária, quando devidamente aperfeiçoada - conduta que já é objeto penalização com a multa de ofício de 75%.

E tratando-se aqui de ferramentas punitivas do Estado, compondo o *ius puniendi* (ainda que formalmente contidas no sistema jurídico tributário), estão sujeitas aos mecanismos, princípios e institutos próprios que regulam essa prerrogativa do Poder Público.

Assim, um único ilícito tributário e seu correspondente singular *dano* ao Erário (do ponto de vista *material*), não pode ensejar duas punições distintas, devendo ser aplicado o *princípio da absorção* ou da *consumção*, visando repelir esse *bis in idem*, instituto explicado por Fabio Brun Goldschmidt em sua obra¹.

Frise-se que, *per se*, a coexistência jurídica das multas isoladas e de ofício não implica em qualquer ilegalidade, abuso ou violação de garantia. A patologia surge na sua efetiva *cumulação*, em Autuações que sancionam tanto a falta de pagamento dos tributos apurados no ano-calendário como também, por suposta e equivocada *consequência*, a situação de pagamento a menor (ou não recolhimento) de estimativas, antes devidas dentro daquele mesmo período de apuração, já encerrado.

Registre-se que reconhecimento de situação *antijurídica* não se dá pela mera invocação e observância da Súmula CARF nº 105, mas também adoção do corolário da *consumção*, para fazer cessar o *bis in idem*, caracterizado pelo duplo sancionamento administrativo do contribuinte – que não pode ser tolerado.

Posto isso, verificada tal circunstância, devem ser canceladas todas as multas isoladas referentes às antecipações, lançadas sobre os valores das exigências de IRPJ e CSLL, independentemente do ano-calendário dos *fato geradores* colhidos no lançamento de ofício.

(...)

14. Por via de consequência, a multa isolada em questão merece ser cancelada.

DISPOSITIVO

15. Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, conheço do Recurso Voluntário e lhe dou provimento para o fim de cancelar a multa isolada em litígio nestes autos.

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca