



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.733926/2012-25
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-012.824 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 14 de fevereiro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMPANHIA PERNAMBUCANA DE SANEAMENTO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2008

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

A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que "serão aplicadas as seguintes multas". A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal **ainda que** tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente, não havendo falar em impossibilidade de imposição da multa após o encerramento do ano-calendário.

No caso em apreço, não tem aplicação a Súmula CARF nº 105, eis que a penalidade isolada foi exigida após alterações promovidas pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial para manter o lançamento de multas isoladas sobre as estimativas não pagas de CSLL, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas –Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Adriana Gomes Rego, Jorge Olmiro Lock Freire, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello. Ausente o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-012.824 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10480.733926/2012-25

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, em face do acórdão nº 1401-001.923, de 21/06/2017, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

O acórdão recorrido foi assim ementado e decidido:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

NULIDADES DO LANÇAMENTO. NÃO COMPROVAÇÃO.

O pedido de erro na identificação da matéria tributável não se sustenta quando a própria empresa é quem forneceu os dados digitais que foram utilizados no lançamento fiscal. Outrossim, não resta configurada nenhuma outra hipótese de nulidade quando a recorrente, a partir dos recursos interpostos, demonstra nítido conhecimento dos fatos que lhe foram imputados.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RECEITAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO.

Demonstrada pela fiscalização a falta de contabilização de faturas emitidas, correta a manutenção do lançamento fiscal, principalmente se a empresa não afasta com documentação probatória a imputação de omissão de receitas.

DESPESAS NÃO COMPROVADAS:

Cabe à contribuinte comprovar, através da apresentação de documentação hábil e idônea, a efetiva contratação/realização dos serviços contratados, ou mercadorias adquiridas, e de seus respectivos pagamentos.

PERDAS NO RECEBIMENTO DE CRÉDITOS. EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO. DESPESAS OPERACIONAIS.

Para que o contribuinte possa escriturar eventuais perdas, com origem em seus créditos, como despesas operacionais, é necessária a efetiva comprovação documental das perdas e que os créditos provisionados atendam às condições de dedutibilidade previstas na legislação.

PROVISÃO PARA CRÉDITOS DE LIQUIDAÇÃO DUVIDOSA.

A contrapartida da constituição da provisão para créditos de liquidação duvidosa atualmente denominada "provisão para perdas estimadas" necessariamente transita pelo resultado contábil. A partir daí, tem-se que o valor de constituição a maior da referida provisão representou redução do resultado contábil da empresa, e, por conseguinte, do seu resultado fiscal, máxime por não ter sido infirmado pela empresa autuada, devendo ser afastada alegação de suposta presunção, sem suporte legal, por parte da fiscalização.

POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO. CONDIÇÕES.

O reconhecimento da postergação somente é cabível quando se comprova que efetivamente a redução indevida da parcela do imposto de determinado período de

apuração foi compensada com sua tributação em período posterior. Não comprovada referida tributação, impõe-se a manutenção do lançamento tributário.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. ABSORÇÃO OU CONSUNÇÃO. A multa isolada pelo descumprimento do dever de recolhimentos antecipados deve ser aplicada sobre o total que deixou de ser recolhido, ainda que a apuração definitiva após o encerramento do exercício redunde em montante menor. Pelo princípio da absorção ou consunção, contudo, não deve ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar, na mesma medida em que houver aplicação de sanção sobre o dever de recolher em definitivo. Tratando-se de mesmo tributo, esta penalidade absorve aquela até o montante em que suas bases se identificarem.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS, COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO.

Tratando-se de lançamentos reflexos, a decisão prolatada no lançamento matriz é aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2008

CSLL. ADIÇÃO À BASE DO IRPJ. CABIMENTO.

Com a manutenção do lançamento fiscal quanto à CSLL, sustenta-se o lançamento por falta de adição da referida contribuição social na base de cálculo do IRPJ (lucro real).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em superar as alegações de nulidade, e no mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recuso voluntário para reconhecer a impossibilidade de exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada. Vencidos os Conselheiros Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa e Luiz Augusto de Souza Gonçalves. Designada a Conselheira Livia De Carli Germano para redigir o voto vencedor. Declarou-se impedido o Conselheiro José Roberto Adelino da Silva.

O colegiado, por maioria de votos, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recuso voluntário para reconhecer a impossibilidade de exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada, por aplicação do princípio da absorção ou consunção.

Em seu recurso especial, a Fazenda Nacional alega divergência jurisprudencial quanto à aplicação do artigo 44, inciso II, alínea b" da Lei nº 9.430/96, defendendo a possibilidade de aplicação simultânea da multa isolada sobre as estimativas de IRPJ/CSLL não recolhidas e a multa de ofício incidente sobre o tributo devido efetivamente no período de apuração. Para comprovar a divergência, indicou os paradigmas nº 1202-000.964 e 1302-001.080.

O despacho de admissibilidade deu seguimento ao recurso especial interposto.

Intimado do acórdão e do despacho de admissibilidade, o contribuinte apresentou embargos de declaração, que foram rejeitados, recurso especial, que teve seu seguimento negado e contrarrazões ao recurso especial da PGFN, arguindo a impossibilidade de conhecimento do recurso especial em razão de os paradigmas se referirem a julgamentos do ano de 2013,

anteriores à Súmula CARF nº 105, de 08/12/2014. No mérito, defendeu a aplicação do princípio da consunção, em conformidade com a Súmula CARF nº 105 e decisões do STJ.

Os autos foram apartados, permanecendo aqui apenas os lançamentos relativos aos códigos de receita 1632 e 1649, referentes às multas isoladas por estimativas de IRPJ e CSLL não pagas.

Em 15/05/2019, o contribuinte juntou petição e documentos, alegando ocorrência de fato superveniente, consistente no trânsito em julgado em 20/02/2019 da decisão no recurso extraordinário interposto pela União no âmbito da ação judicial 0802796-27.2013.4.05.8300, na qual discutiu-se a imunidade recíproca de que trata o artigo 150, VI, da Constituição Federal, em razão de ser sociedade de economia mista e prestar serviços essenciais.

Informou, ainda, que em relação aos demais débitos transferidos para os autos de nº 10480.729.385/2018-26, foi ajuizada ação anulatória de débito fiscal, pelo fato de terem sido inscritos em Dívida Ativa da União e que a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional determinou o cancelamento da respectiva inscrição para os débitos de IRPJ, subsistindo a inscrição para o débito de CSLL.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas – Relator.

Da admissibilidade do recurso especial

A contagem dos prazos recursais para a Procuradoria da Fazenda Nacional é dada pela regra do artigo 79 do Anexo II do RICARF (com redação dada pela Portaria MF nº 39/2016), isto é, o Procurador da Fazenda Nacional considera-se pessoalmente intimado com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à PGFN, salvo se antes desta data se der por intimado por ciência nos autos.

Os autos foram encaminhados em 13/09/2017 para a PGFN (despacho de e-fl. 3.673). A ciência ficta ocorreu em 13/10/2017, tendo os autos retornado em 25/10/2017 (despacho de e-fl. 3.696), portanto, antes do termo final do prazo de quinze dias, previsto no artigo 68 do Anexo II do RICARF. O recurso fazendário é, portanto, tempestivo.

Quanto às contrarrazões, o contribuinte foi intimado do despacho que admitiu o recurso especial fazendário em 27/11/2017 (e-fl. 3.712), tendo protocolado as contrarrazões em 11/12/2017 (Termo de Solicitação de Juntada de e-fl. 3.811), portanto, dentro do prazo de quinze dias previsto no artigo 69 do Anexo II do RICARF.

No que tange à comprovação da divergência, o recurso indicou os paradigmas nº 1202-000.964 e 1302-001.080.

O primeiro paradigma possuiu a seguinte ementa, na parte que interessa ao litígio:

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

A incidência de multa isolada aplicável na hipótese de falta de pagamento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL não elide a aplicação concomitante de multa de ofício calculada sobre diferenças do IRPJ e da CSLL devidos na apuração anual, por observarem previsões legais específicas.

O acórdão interpretou o artigo 44, inciso II, alínea “b” da Lei nº 9.430/96, mesmo dispositivo interpretado no acórdão recorrido, concluindo, porém, pela possibilidade de aplicação simultânea das multas isoladas e de ofício, por se referirem a infrações distintas, conforme excerto abaixo:

“Da mesma forma, distingue-se a multa isolada, esta devida nos casos em que for detectada a falta de recolhimento do tributo estimado a cada mês, da multa de ofício incidente sobre o montante do tributo calculado após o encerramento do período de apuração.

Entendo que não há que se confundir a base de cálculo da multa isolada e a base de cálculo de eventual multa de ofício, já que, em caso de opção pela sistemática das estimativas, o tributo não é apurado trimestralmente, mas anualmente, e a base de cálculo da multa isolada é a estimativa mensal calculada a partir da receita bruta. A multa de ofício, por sua vez, incide sobre o imposto ou contribuição efetivamente devidos ao final do período de apuração.

Nesse sentido, a nova redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, que alterou o percentual da multa isolada por falta de recolhimento das estimativas, de 75% para 50%, veio apenas reforçar essa distinção.

Ademais, a legislação possibilita o não recolhimento de antecipação, desde que apresentado o balancete mensal que comprove que as antecipações recolhidas superam o valor do tributo até aquele momento apurado, o que não implica dizer que a multa isolada prevista no art. 44, inciso II, alínea “b” da Lei nº 9.430/96 não é devida após o encerramento do período. A determinação legal é clara nesse sentido, ao reafirmar que a multa é devida *“ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente”*.

Em outras palavras, a regra é clara: o descumprimento do dever de antecipação deve ser sancionado na forma da lei, independentemente do valor do imposto ou contribuição calculada ao final do exercício, ou mesmo da existência de prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa. Fica ressalvada, apenas, a hipótese de apresentação de balancetes de suspensão ou redução que demonstrem que o valor pago já seria maior do que o devido, o que não se verificou no presente caso.

Ademais, para acolher a tese da recorrente, seria necessário afastar regra legal expressa, o que não se inclui na função de julgamento na esfera administrativa, pela impossibilidade de manifestação sobre eventual inconstitucionalidade da legislação tributária, consoante a regra prevista no art. 26º do Decreto nº 70.235, de 6.03.1972, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.941, de 27.05.2009, e reproduzida no art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22.06.2009.”

Portanto, demonstrada está a divergência pelo primeiro paradigma.

O segundo paradigma trouxe a seguinte ementa, na parte que interessa ao litígio:

MULTA ISOLADA.

A multa isolada pune o contribuinte que não observa a obrigação legal de antecipar o tributo sobre a base estimada ou levantar o balanço de suspensão, logo, conduta diferente daquela punível com a multa de ofício proporcional, a qual é devida pela ofensa ao direito subjetivo de crédito da Fazenda Nacional.

O legislador dispôs expressamente, já na redação original do inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei 9.430/96, que é devida a multa isolada ainda que o contribuinte apure prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa ao final do ano, deixando claro que o valor apurado como base de cálculo do tributo ao final do ano é irrelevante para se saber devida ou não a multa isolada e que a multa isolada é devida ainda que lançada após o encerramento do ano-calendário.

No voto condutor, foi afastada a aplicação do princípio da consunção em normas tributárias, em divergência com a decisão recorrida. Contudo, os dispositivos apreciados foram os incisos I e IV do §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, ou seja, a redação anterior à modificação produzida pela MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, conforme excerto abaixo:

“[...]

Temos, então, duas situações fáticas diferentes, sob as quais incidem normas também diferentes. O art. 44 da Lei no 9.430/96 (na sua redação vigente à época do lançamento) já albergava várias normas, das quais vale pinçar as duas *sub examine*: a decorrente da combinação do inciso I do caput com o inciso I do § 1º aplicável por falta de pagamento do tributo; e a decorrente da combinação do inciso I do caput com o inciso IV do § 1º – aplicável pela não observância das normas do regime de recolhimento por estimativa. Ora, a norma prevista da combinação do inciso I do caput com o inciso I do § 1º do art. 44 jamais poderia ser aplicada pela falta de recolhimento do IRPJ sobre a base estimada, então, como se falar em consunção, para que esta absorva a norma prevista da combinação do inciso I do caput com o inciso IV do mesmo § 1º.

[...]

Assim, demonstrado que temos duas situações fáticas diferentes, sob as quais incidem normas diferentes, resta irrefutável que não há unidade de conduta, logo não existe qualquer conflito aparente entre as normas dos incisos I e IV do § 1º do art. 44 e, conseqüentemente, indevida a aplicação do princípio da consunção no caso em tela.

[...]

Da redação original do art. 44, § 1º, IV, da Lei 9430/96

Adite-se ainda, que o legislador dispôs expressamente, já na redação original do inciso IV do § 1º do art. 44, que é devida a multa isolada ainda que o contribuinte apure prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa ao final do ano, deixando claro, assim, que:

- a) primeiro, que estava se referindo ao imposto ou contribuição calculado sobre a base estimada, já que em caso de prejuízo fiscal e base negativa, não há falar em tributo devido no ajuste; e
- b) segundo, que o valor apurado como base de cálculo do tributo ao final do ano é irrelevante para se saber devida ou não a multa isolada; e
- c) terceiro, que a multa isolada é devida ainda que lançada após o encerramento do ano-calendário, já que pode ser lançada mesmo após apurado prejuízo fiscal ou base negativa.

Da negativa de vigência de lei federal

Peço vênia aos meus pares, para expressar minha profunda discordância com as referidas posições adotadas por este Colegiado: Entendo que tais posicionamentos têm, em verdade, por via oblíqua, negado vigência a uma lei federal, pois afrontam literalmente o disposto nos art. 2º e 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430/96 (vigente à época do lançamento) e no art. 35 da Lei 8.981/95. É demais imaginar que se coaduna com os mais mezinhos princípios do direito a permissão dada ao contribuinte, por tais decisões, para, em janeiro de um determinado ano calendário, decidir se obedece ou não o art. 2º e segs. da Lei nº 9.430/96. Em outras palavras, os referidos posicionamentos deste Colegiado desnaturam a norma tributária tornando-a uma norma facultativa, já que a sua não observância não traz, à luz de tais posicionamentos, qualquer consequência jurídica.”

Assim, entendo que tal paradigma não se presta à comprovação da divergência de interpretação do artigo 44, inciso II, alínea “b” da Lei nº 9.430/96.

Todavia, tendo em vista a divergência jurisprudencial comprovada pelo paradigma nº 1202-000.964, considero comprovado o dissídio quanto à aplicação do artigo 44, inciso II, alínea b” da Lei nº 9.430/96, ou seja, quanto à possibilidade de aplicação simultânea da multa isolada sobre estimativa de IRPJ/CSLL com a multa de ofício sobre o tributo efetivamente devido no período de apuração, sob a égide da nova redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

Salienta-se, ainda, que não procede a alegação feita em contrarrazões de que o paradigma nº 1202-000.964 não poderia ser aceito, pois contrariaria a Súmula CARF nº 105, abaixo transcrita:

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.”

Como já exposto acima, o acórdão recorrido e o recurso especial versam sobre a aplicação do artigo 44, inciso II, alínea “b” da Lei nº 9.430/96 e não sobre a redação revogada objeto da referida súmula. Aliás, esta observação constou, inclusive, do voto vencedor do acórdão recorrido, que afastou a aplicação da Súmula CARF nº 105, conforme abaixo transcrito:

“A Recorrente sustenta a impossibilidade de aplicação de multa isolada de 50% por falta de antecipação das estimativas mensais de IRPJ e CSLL.

Ressalto que, sendo o caso de lançamento relativo ao ano-calendário de 2008, entendo não ser aplicável a Súmula CARF n. 105, uma vez que esta trata da redação da Lei 9.430/1996 na redação anterior à Lei 11.488/2007, e a multa isolada foi lançada com base no artigo 44, II, b da Lei 9.430/1997, com redação dada pela Lei 11.488/2007.

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.”

Portanto, o mesmo motivo que leva à exclusão do segundo paradigma indicado leva à exclusão da aplicação da Súmula CARF nº 105, qual seja, versarem sobre dispositivo legal distinto do objeto da lide.

Do mérito

Conforme exposto acima, o dissídio restringe-se à interpretação do artigo 44, inciso II, alínea b” da Lei nº 9.430/96, ou seja, quanto à possibilidade de aplicação simultânea da multa isolada sobre estimativa de IRPJ/CSLL com a multa de ofício sobre o tributo efetivamente devido no período de apuração, sob a égide da nova redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

Contudo, antes de adentrar o mérito, é necessário apreciar a petição de e-fls. 4.053/4.058, na qual o contribuinte alega ter obtido imunidade tributária quanto ao imposto de renda da pessoa jurídica em decisão judicial transitada em julgado, o que implicaria a exoneração do lançamento das multas isoladas por estimativas de IRPJ não recolhidas.

A ação judicial que se noticiou é a de nº 0802796-27.2013.4.05.8300, na qual o contribuinte pleiteou o reconhecimento da imunidade recíproca de que trata o artigo 150, inciso VI, “a” da Constituição Federal.

Em consulta ao portal do TRF 5º Região, pode-se verificar as seguintes decisões:

1. Decisão de concessão de tutela antecipada em 23/09/2013, conforme excerto abaixo:

“À vista das razões declinadas, defiro o pedido de antecipação dos efeitos da tutela para reconhecer que à demandante deve ser reconhecida a imunidade do artigo 150, inciso VI, alínea a e § 2º, da Constituição da República, bem assim para determinar a suspensão da exigibilidade dos impostos federais (compreendidos nos citados dispositivos da Carta Magna), vencidos e vincendos, que estejam sendo cobrados na esfera administrativa ou através de execução fiscal.”

2. Sentença de provimento parcial do pedido em 16/01/2014, conforme excerto abaixo:

“III - DISPOSITIVO

À vista das razões declinadas, confirmo a antecipação de tutela anteriormente concedida e julgo parcialmente procedente o pedido para reconhecer a imunidade do artigo 150, inciso VI, alínea a e § 2º, da Constituição da República em favor da demandante, bem como determinar a extinção dos créditos tributários federais (compreendidos nos citados dispositivos da Constituição Federal), vencidos e vincendos, que estejam sendo cobrados na esfera administrativa ou através de execução fiscal. Condeno a demandada a restituir à autora os valores de impostos federais incidentes sobre seu patrimônio, renda ou serviços (com exclusão do IOF, como esclarecido acima) recolhidos indevidamente nos últimos cinco anos, considerando a data da propositura da ação, atualizados pela SELIC (que também inclui juros de mora). A restituição/compensação poderá ser operacionalizada na esfera administrativa.”

3. Acórdão do TRF, negando provimento à remessa oficial e à apelação da Fazenda Nacional e dando provimento à apelação da contribuinte em 24/07/2017, conforme excerto abaixo:

“[...]”

Aplica-se a regra da imunidade à COMPESA, considerando-se o entendimento de que a imunidade recíproca é aplicável às sociedades de economia mista prestadoras de serviço

de distribuição de água e saneamento, tendo em vista que desempenham atividade de prestação obrigatória e exclusiva do Estado.

Em casos semelhantes, o STF se posicionando para impedir a incidência do IOF sobre as operações financeiras realizadas pelas pessoas jurídicas atendidas pela regra de imunidade recíproca, conforme abaixo transcrito:

[...]

Diante do exposto, nego provimento à remessa oficial e à apelação da Fazenda Nacional e dou provimento à apelação da COMPESA.

4. Recurso extraordinário interposto pela Fazenda Nacional, admitido em 17/10/2018;

Já no site do STF, é possível visualizar o acórdão proferido no RE 1.172.083, em 07/11/2018, que foi juntado pela contribuinte às e-fls. 4.072 e ss., cuja parte transcrevo abaixo:

“A pretensão recursal não merece prosperar. O Supremo Tribunal Federal já fixou entendimento de que a imunidade tributária prevista no art. 150, VI, a, da CF estende-se às sociedades de economia mista prestadoras de serviços públicos em caráter exclusivo. A cobrança de tarifa, isoladamente considerada, não descaracteriza a regra imunizante.”

Referida decisão transitou em julgado em 20/02/2019, conforme e-fl. 4.071.

A contribuinte informou ainda que a própria Procuradoria da Fazenda Nacional peticionou nos autos do processo nº 0801294-14.2019.4.05.0000, concordando com o cancelamento da inscrição em Dívida Ativa dos débitos de IRPJ. A decisão do TRF, neste processo, foi proferida em 10/07/2020 e transitou em julgado em 27/08/2020, conforme ementa abaixo (acessada no site <https://pje.trf5.jus.br/pje/ConsultaPublica/listView.seam>):

PROCESSO Nº: 0801294-14.2019.4.05.0000 - **AGRAVO DE INSTRUMENTO**
AGRAVANTE: COMPANHIA PERNAMBUCANA DE SANEAMENTO
ADVOGADO: Mirella Cristina Albuquerque De Lucena e outros
AGRAVADO: FAZENDA NACIONAL
RELATOR(A): Desembargador(a) Federal Rubens de Mendonça Canuto Neto - 4ª Turma
MAGISTRADO CONVOCADO: Desembargador(a) Federal Carlos Vinicius Calheiros Nobre
PROCESSO ORIGINÁRIO: 0817931-06.2018.4.05.8300 - 1ª VARA FEDERAL - PE

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. TUTELA PROVISÓRIA DE URGÊNCIA. DEFERIMENTO PARCIAL. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DE PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

1. Agravo de instrumento interposto pela empresa contra decisão que rejeitou o pedido de tutela de urgência postulado pela agravante.

2. Trata-se, na origem, de ação anulatória de créditos tributários, relativos a IRPJ, CSLL, PIS COFINS. A parte autora requereu, em sede de tutela de urgência provisória, a suspensão da exigibilidade dos créditos, tendo sido negado por ausência de probabilidade do direito alegado.

3. Merece reforma parcial a decisão agravada. Verifica-se que a ação judicial nº 0802796-27.2013.4.05.8300, que tramitou perante a 12ª Vara Federal da Seção Judiciária de Pernambuco, transitou em julgado em 20.02.2019 (RE de nº 1.172.08/PE), de modo que a cobrança da parcela relativa ao IRPJ (CDA de nº 40 2 19 000625-20) foi tida como indevida.
4. Tal fato foi admitido pela própria Fazenda Nacional, que, nas contrarrazões, reconhece o direito da autora ao gozo da imunidade recíproca, nos termos do art. 150, IV, 'a' e § 2º da CF/8, e informa que adotou todas as providências necessárias para o cumprimento do comando judicial.
5. Em relação ao perigo de dano, "a agravante necessita de certidões de regularidade fiscal para exercer suas diversas atividades administrativas, pois eventual bloqueio de seus ativos financeiros impediria a realização de serviços essenciais à sociedade: o fornecimento de água e esgoto para o Estado de Pernambuco".
6. Restaram demonstrados os fundamentos para a suspensão da exigibilidade do crédito em relação ao imposto de renda, consubstanciado na CDA de nº 40 2 19 000625-207, o qual foi afetado pelo trânsito em julgado da referida ação.
7. A imunidade recíproca apenas se destina aos impostos, não se aplicando às contribuições sociais. Assim, a parcela que cobra débitos relativos a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) permanece hígida em sua integralidade.
8. A agravante alega que produziu laudo técnico demonstrando a imprecisão do montante cobrado pelo fisco. Ou seja, embora em montante menor, reconhece que é devedora de parte do crédito, não havendo que se cogitar, portanto, em total nulidade da cobrança.
9. Conforme afirmou o Juiz *a quo*, tendo em vista que a favor do auto de infração milita presunção de legitimidade, o documento contábil que instrui a inicial, por ter sido produzido unilateralmente, não se mostra suficiente para, nesta fase de cognição sumaria, formar o convencimento do julgador acerca da probabilidade do direito alegado. A complexidade da demanda exige, oportunamente, a realização de perícia e ampla produção de prova de natureza contábil, pelas quais já postulou inclusive a recorrente. Prejudicada, essa parte, a análise do *periculum in mora*.
10. Não apresentou a agravante justificativa bastante para o deferimento do pedido de tutela provisória de urgência, devendo ser mantida a exigibilidade dos créditos executados, com exceção da parcela referente ao IRPJ, conforme os fundamentos acima expostos.
11. Agravo parcialmente provido, a fim de deferir, em parte, a medida antecipatória requestada, apenas para suspender a exigibilidade dos créditos relativos à cobrança do imposto de renda.

Constata-se, assim, que a contribuinte possui decisão judicial transitada em julgado que lhe garante a imunidade recíproca do imposto de renda, nos termos do artigo 150, VI, "a" da Constituição Federal, afastando assim a cobrança de débitos de IRPJ, conclusão com a qual a Fazenda Nacional concordou, conforme acima exposto, remanescendo, porém, os débitos das contribuições, uma vez que a decisão judicial restringe-se a impostos.

Salienta-se que não se trata de concomitância entre as esferas judicial e administrativa a reclamar a aplicação da Súmula CARF nº 1, uma vez que a ação judicial não

possui o mesmo objeto do presente processo, a saber a exigência de multa isolada sobre estimativas não pagas.

Contudo, há nítida prejudicialidade entre a decisão judicial e o processo administrativo, pois a imunidade recíproca afasta a incidência de IRPJ e, por consequência, a sujeição à exigência de recolhimentos de estimativas prevista no artigo 2º da Lei nº 9.430/96:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pela pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o [art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995](#), sobre a receita bruta definida pela [art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977](#), auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos [§§ 1º e 2º do art. 29](#) e nos [arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995](#). [\(Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014\)](#) [\(Vigência\)](#)

Conclui-se, assim, que para as multas isoladas relativas às estimativas de IRPJ, o lançamento deve ser cancelado, uma vez que a contribuinte é imune ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, não existindo, portanto relação jurídica com tal tributo, sendo caso de não incidência constitucional. Assim, não havendo relação jurídica que obrigue ao recolhimento das estimativas de IRPJ, não há que se falar em infração tributária e, por consequência, em aplicação do artigo 44, inciso II, alínea “b” da Lei nº 9.430/96.

Já em relação às estimativas de CSLL, remanesce o litígio, uma vez que a decisão judicial obtida é referente ao artigo 150, VI, “a” da Constituição Federal, ou seja, restringe-se a imunidade recíproca de impostos.

Destarte, em relação à possibilidade de aplicação simultânea da multa isolada prevista no inciso II sobre as estimativas de CSLL não pagas e a multa de ofício prevista no inciso I sobre a CSLL efetivamente devida no final do período de apuração, acolho a tese esposada no voto vencedor do Acórdão nº 9303-010.932, de lavra do Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, cujas ementa e razões adoto e as transcrevo abaixo:

Ementa:

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

A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que “serão aplicadas as seguintes multas”. A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal *ainda que* tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente, não havendo falar em impossibilidade de imposição da multa após o encerramento do ano-calendário.

No caso em apreço, não tem aplicação a Súmula CARF nº 105, eis que a penalidade isolada foi exigida após alterações promovidas pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Voto vencedor:

[...]

“Discorda-se desse entendimento. Não se aplica princípios, quando a lei é expressa, não cabendo ao CARF afastar a aplicação do diploma legal.

Com base no § 1º do art. 50 da Lei nº 9784/99, adoto como razões de decidir, o voto do ilustre ex-conselheiro André Mendes de Moura, no acórdão nº 9101-004.593, proferido em sessão de 05/12/2019, abaixo transcrito:

(...)

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

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

Capítulo I

IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

Seção I

Apuração da Base de Cálculo

Período de Apuração Trimestral

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

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

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

(Lei nº 9.430, de 1996)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal;

(...)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (grifei)

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

A sanção tem base legal.

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

E a nova redação dada pela MP nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, aplicável aos fatos geradores ocorridos a partir de 22/01/2007 (o caso em debate), **afastou qualquer dúvida sobre a possibilidade de aplicação concomitante das multas de ofício e das multas isoladas**

por insuficiência de estimativa mensal. As hipóteses de incidência que ensejam a imposição das penalidades da multa de ofício e da multa isolada em razão da falta de pagamento da estimativa são distintas, cada qual tratada em inciso próprio no art. 44 da Lei nº. 9.430, de 1996. Nesse contexto, não há que se falar na aplicação do disposto na Súmula nº 105 do CARF, que se aplica aos **atos geradores pretéritos ao ano de 2007**, vez que sedimentada com precedentes da antiga redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que foi alterada precisamente pela MP nº 351, de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.489, de 15/07/2007.

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

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

[...]"

Destarte, as hipóteses de incidência das duas multas são distintas e autônomas, não havendo que se falar em aplicação de multa sobre o mesmo fato.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, para manter o lançamento de multas isoladas sobre as estimativas não pagas de CSLL.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas