



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.720290/2013-86
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.234 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de novembro de 2022
Recorrente IBE BUSINESS EDUCATION DE SÃO PAULO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

Imposto de Renda. Insuficiência de Recolhimento ou de Declaração.

Verificada nos autos não ter havido insuficiência de recolhimento ou de declaração do tributo e confirmada tal situação em procedimento de diligência realizado, impõe-se o cancelamento dos lançamentos.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

CSLL. Insuficiência de Recolhimento ou de Declaração.

Em se tratando de exigência reflexa que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejudgado na decisão do lançamento decorrente.

MULTA ISOLADA CONCOMITANTE COM MULTA DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 105 DO CARF.

Não cabe aplicação concomitante da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas e de multa de ofício, quando ambas tiverem a mesma base, nos termos da Súmula 105 do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (i) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar os lançamentos de IRPJ e de CSLL, por insuficiência de apuração e recolhimento, do período 31/12/2009; e, (ii) 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 os lançamentos de multa isolada, vencidos os conselheiros Paulo Mateus Ciccone (relator), Marco Rogério Borges, Evandro Correa Dias e Iágaro Jung Martins, que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor nesta matéria o conselheiro Luciano Bernart.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

(assinado digitalmente)

Luciano Bernart – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iágaro Jung Martins, Jandir José Dalle Lucca, Antonio Paulo Machado Gomes e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Retorna o processo supra à apreciação do Colegiado depois de cumprida a diligência determinada pela Resolução n.º 1402-001.390, desta Turma Ordinária, sessão de 15/04/2021 (fls. 605/617).

Como já relatado na ocasião, está-se diante de recurso voluntário interposto pela contribuinte acima identificada em face de decisão exarada pela 16ª Turma da DRJ/SPO, sessão de 18 de setembro de 2019 (fls. 547/559), que julgou improcedente a impugnação apresentada perante aquela Turma Julgadora (fls. 401/418), mantendo os lançamentos formalizados pela Fiscalização, referentes ao IRPJ/CSLL e Multa Isoladas do ano-calendário 2009 (AI – fls. 2/17).

Para fixação, reproduz-se abaixo o AI de IRPJ e Multa Isolada (o de CSLL tem a seguinte formatação, com a respectiva fundamentação legal):

MINISTÉRIO DA FAZENDA		Secretaria da Receita Federal do Brasil		Folha: _____
INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL				
AUTO DE INFRAÇÃO				
Imposto de Renda da Pessoa Jurídica				
Unidade DRF BELO HORIZONTE				
Sujeito Passivo				
Razão Social IBE BUSINESS EDUCATION DE SAO PAULO LTDA			CNPJ 38.729.463/0001-61	
Logradouro R GUAICUI	Número 26	Complemento EDIF: 20; ANDAR: 12;	Telefone 31 32130588	
Bairro CORACAO DE JESUS	Cidade/UF BELO HORIZONTE/MG		CEP 30380-380	
Local de Lavratura DRF/ Belo Horizonte.	Data 29/01/2013		Hora 15:47	
Demonstrativo do Crédito Tributário em R\$				
IMPOSTO	Cód. Receita-DARF 2917	Valor	89.636,51	
JUROS DE MORA (calculados até 28/12/2012)		Valor	25.026,51	
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor	67.227,38	
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (Passível de Redução)	Cód. Receita-DARF 1632	Valor	44.818,27	
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO		Total	226.708,67	
Valor por extenso DUZENTOS E VINTE E SEIS MIL, SETECENTOS E OITO REAIS E SESSENTA E SETE CENTAVOS.				

001 - FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA -
INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO OU DECLARAÇÃO

Imposto de Renda Pessoa Jurídica informado a menor na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ. O contribuinte não adicionou na base de cálculo para apuração anual do IRPJ a provisão desse imposto apropriada contabilmente, resultando em insuficiência de apuração e recolhimento. Tudo conforme apurado e demonstrado no Termo de Verificação Fiscal que passa a fazer parte integrante do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/12/2009	R\$ 89.636,51	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Art. 841, incisos III e IV, do RIR/99.

002 - MULTAS ISOLADAS	
FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA	
Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função dos balanços/balancetes de suspensão e/ou redução, meses de julho e dezembro. Tudo conforme apurado na "Planilha de Apuração das estimativas mensais do IRPJ e do cálculo das multas isoladas" e discriminado no Termo de Verificação Fiscal, anexos, que passam a fazer parte integrante do presente Auto de Infração.	
Data	Valor Multa Isolada
31/07/2009	R\$ 71,54
31/12/2009	R\$ 44.746,73
ENQUADRAMENTO LEGAL	
Arts. 222 e 843 do RIR/99; art. 44, inciso II, alínea "b", da Lei n.º 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei n.º 11.488/07.	

Na descrição dos fatos, depois de relatar a motivação da ação fiscal e o procedimento realizado, concluiu o Fisco no TVF (fls. 18/28):

Assim, para que fossem considerados corretamente os valores das retenções na fonte a serem apropriados no IRPJ e na CSLL, cujos totais afetaram as apurações das estimativas mensais, a fiscalização pesquisou no sistema da Secretaria da Receita Federal do Brasil que abrange as informações das Declarações dos impostos e contribuições retidos na fonte - DIRF, e preencheu a "Planilha de Apuração do Imposto de Renda Retido na Fonte (Códigos 1708, 3426 e 6190)" com montante anual de R\$ 110.485,11 (cento e dez mil, quatrocentos e oitenta e cinco reais, onze centavos) e "Planilha de Apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido Retida (Códigos 5952, 5987 e 6190)", com montante anual de R\$ 1.963,66 (Um mil, novecentos e sessenta e três reais, sessenta e seis centavos), anexas ao presente processo.

Estes levantamentos proporcionaram à fiscalização, ao executar os trabalhos, a compensação mensal destes valores, resultando no preenchimento das “Planilhas do Imposto de Renda na Fonte compensado nas apurações das estimativas mensais” e “Planilha da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido retida e compensada nas apurações das estimativas mensais”, documentos anexos. Estas apurações resultaram na redução dos valores devidos a título de estimativas mensais do IRPJ e CSLL.

Tais levantamentos geraram preenchimento de duas Planilhas, anexas, uma de “Apuração das estimativas mensais do IRPJ e da Multa Isolada” e outra de “Apuração das estimativas mensais da CSLL e da Multa Isolada”. Elas demonstraram insuficiências de recolhimentos gerando diferenças nos valores a pagar das estimativas mensais, meses de julho e dezembro, com conseqüentes incorreções nas declarações e recolhimentos das apurações anuais do IRPJ e da CSLL. Tudo conforme discriminado nas linhas “Saldo a pagar das estimativas do IRPJ e da CSLL”.

Também, ficaram caracterizadas pelas insuficiências de recolhimentos das estimativas mensais multas isoladas, correspondentes a 50% (cinquenta por cento) dos valores das diferenças apuradas e não recolhidas, tanto para o IRPJ quanto para a CSLL. Estes valores constam indicados nestas mesmas planilhas, colunas “Apuração das multas isoladas”.

Finalmente, a fiscalização, após todas as constatações, procederá ao lançamento de ofício destas diferenças apuradas em Autos de Infração distintos do IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, abaixo decompostos:

1- Das multas isoladas: Correspondem a 50% (cinquenta por cento) dos valores das diferenças mensais das estimativas não recolhidas e que constam demonstradas nas planilhas mencionadas, linhas “Saldo a pagar das estimativas mensais” e “Multa isolada”, tanto do IRPJ quanto da CSLL, a saber:

Mês de apuração	Multa isolada - IRPJ (R\$)	Multa isolada - CSLL (R\$)
Julho	71,54	99,69
Dezembro	44.746,73	34.312,34

2- Do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e CSLL: Diferenças nas apurações anuais, originadas pelas diferenças não recolhidas das estimativas mensais que proporcionaram insuficiências nos recolhimentos das apurações anuais, tanto do IRPJ quanto da CSLL, abaixo apuradas:

IRPJ:

Valor do Imposto de Renda devido apurado pela fiscalização:	R\$ 2.259.918,12
(-) Valor do Imposto de Renda recolhido em estimativas:	R\$ 2.059.796,30
(-) Valor do Imposto de Renda Retido na Fonte:	R\$ 110.485,31
(=) Saldo de IRPJ a ser constituído de ofício:	R\$ 89.636,51

CSLL:

Valor da Contribuição Social s/ o Lucro Líquido apurada p/ fiscalização:	R\$ 822.210,52
(-) Valor da CSLL recolhida em estimativas:	R\$ 751.422,81
(-) Valor da CSLL Retida na Fonte:	R\$ 1.963,66
(=) Saldo de CSLL a ser constituída de ofício:	R\$ 68.824,05

Cientificada dos lançamentos, a contribuinte acostou a impugnação acima referida (fls. 401/418) alegando, em suma (conforme relato da decisão *a quo*, aqui adotado):

“Defende, inicialmente, a tempestividade do oferecimento da sua defesa, em virtude do recesso de carnaval ocorrido nos dias 11 e 12 de fevereiro daquele ano. Com isso,

o prazo para impugnar as autuações iniciou-se em 14/02/2013, encerrando-se em 15/03/2013.

Na sequência, enfatiza que, segundo o auto de infração, o contribuinte não teria adicionado “na base de cálculo para apuração anual do IRPJ a provisão desse imposto apropriada contabilmente, resultando em insuficiência de apuração e recolhimento”. A mesma situação teria sido verificada em relação à CSLL. Além disso, a suposta ausência de recolhimento motivou a exigência da multa isolada de 50%.

Prossegue, argumentando que, na apuração da base de cálculo, deveriam ter sido consideradas uma adição e uma exclusão que, apesar de estarem registradas em seus documentos contábeis, não foram declaradas na DIPJ. Requer, por conseguinte, que seja providenciada uma revisão das autuações questionadas.

• Do ganho com a redução de multas e juros em razão da adesão ao Parcelamento previsto na Lei nº 11.941/09 (REFIS IV) exclusão de R\$ 1.414.695,10

Argui que incluiu vários débitos no parcelamento instituído pela Lei nº 11.941, de 2009, REFIS IV, a qual previu reduções de multa e juros devidos à União.

Com o objetivo de manter a integralidade do benefício, o parágrafo único do artigo 4º da referida lei estabeleceu que seriam isentos os ganhos decorrentes das reduções previstas.

Esclarece que, à época do protocolo dos pedidos de parcelamento, obteve uma redução de R\$ 308.141,17 nos débitos previdenciários parcelados e de R\$ 1.212.749,72 nos demais débitos administrados pela RFB, totalizando o valor R\$ 1.520.890,89, conforme recibos de consolidação apresentados:

RECIBO DE CONSOLIDAÇÃO DE PARCELAMENTO DE DÍVIDAS NÃO PARCELADAS ANTERIORMENTE - ART. 1º - DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS NO ÂMBITO DA RFB					
DEMONSTRATIVO DA CONSOLIDAÇÃO					
Data da Consolidação: 26/11/2009					
Selecione a Faixa de Prestações pretendida	Valor do Principal	Valor da Multa Isolada	Valor das Multas de Mora e de Ofício	Valor dos Juros	Totais
Valores Sem Reduções	672.885,67	125.488,87	268.857,72	486.914,93	1.554.147,19
de 121 até 180 prestações	672.885,67	100.391,09	107.543,08	365.186,18	1.246.006,02

RECIBO DE CONSOLIDAÇÃO DE PARCELAMENTO DE DÍVIDAS NÃO PARCELADAS ANTERIORMENTE - ART. 1º - DEMAIS DÉBITOS NO ÂMBITO DA RFB					
DEMONSTRATIVO DA CONSOLIDAÇÃO					
Data da Consolidação: 02/10/2009					
Selecione a Faixa de Prestações pretendida	Valor do Principal	Valor da Multa Isolada	Valor das Multas de Mora e de Ofício	Valor dos Juros	Totais
Valores Sem Reduções	5.161.439,16	0,00	1.406.096,69	1.476.364,10	8.043.899,95
de 121 até 180 prestações	5.161.439,16	0,00	562.438,34	1.107.272,73	6.831.150,23

Diante disso, diz ter efetuado a exclusão do valor de R\$ 1.414.695,10 da base de cálculo do IRPJ e da CSLL no ano calendário de 2010. Todavia, tal exclusão não foi informada na DIPJ, o que teria induzido a Fiscalização a erro.

Requer, por conseguinte, que seja reconhecido o equívoco na apuração da base de cálculo que serviu de fundamento ao lançamento fiscal.

• Das multas isoladas consubstanciadas no PAF n.º 15504.007712/201036 Adição de R\$ 334.137,20

No que tange às mencionadas penalidades, argumenta que tentou incluir no REFIS IV o crédito tributário objeto do Processo n.º 15504.007712/201036. No entanto, tal pedido não foi totalmente atendido pela Administração Tributária, excluindo-se do parcelamento as multas isoladas no montante de R\$ 334.137,20.

Considerando (i) o apontamento de tais pendências pela RFB; (ii) o impedimento ao gozo da exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, prevista no já citado art. 4º, parágrafo único, da Lei 11.941/09; e (iii) a exclusão do valor de R\$1.414.695,10 da base de cálculo do IRPJ e CSLL, a impugnante diz ter contabilizado a adição do supracitado valor de R\$334.137,20, correspondente às multas de ofício, na base de cálculo dos referidos tributos incidentes sobre o lucro. No entanto, a mencionada adição não foi declarada na DIPJ.

Acréscita:

Saliente-se que não obstante tais multas estarem com a exigibilidade suspensa em razão da concessão de liminar (documento 09), posteriormente confirmada por sentença (documento 10), ambas as decisões proferidas nos autos do Mandado de Segurança 001092808.2011.4.01.3800, à época do período autuado, tal valor foi adicionado na base de cálculo do IRPJ e da CSLL para fins de quantificação desses tributos, porquanto a referida a decisão liminar não havia sido proferida.

• Do princípio da verdade material

Discorre acerca do princípio da verdade material e sobre a sua necessária observância pela autoridade julgadora, consoante doutrina e jurisprudência do CARF, o qual impõe, no caso vertente, o reconhecimento das alegadas adição e exclusão.

• Da ilegitimidade da cobrança da multa isolada cumulada com o a multa de ofício após o encerramento do ano calendário

Subsidiariamente, caso as alegações já oferecidas não sejam acolhidas, aduz que é impossível a exigência cumulativa das multas isolada e de ofício depois de encerrado o ano calendário.

Sustenta que o Fisco adota interpretação literal do artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, o que não é legítimo, porquanto “a aplicação da multa isolada sobre o valor não antecipado configura bis in idem, uma vez que, no caso concreto, houve a aplicação de multa de ofício sobre o valor devido no final dos anos-calendários”.

E prossegue:

Somente seria cabível a exigência da multa isolada por falta de recolhimento de valor devido por estimativa se o lançamento fosse feito antes do encerramento do período, já que, encerrado o ano-calendário, não há falar em obrigação de antecipação do IRPJ, uma vez que já terá havido a apuração final do imposto.

Encerrado o período de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece o valor efetivamente devido após o ajuste efetuado no encerramento do ano calendário.

Transcreve ementas de acórdãos do CARF favoráveis à tese exposta bem como excerto do voto do Conselheiro Marcus Vinicius Neder.

• *Do Pedido*

Ante o exposto requer que “sejam reconhecidas a adição do valor de R\$334.137120 (multas isoladas consubstanciadas no PAF n.º 15504.007712/201036) e a exclusão do valor de R\$1.414.695,10 (ganho com a redução de multas e juros em razão da adesão ao REFIS IV), da base de cálculo do IRPJ e da CSLL do ano-calendário 2009”, revendo-se as autuações impugnadas.

Requer, ainda, que seja cancelada a multa isolada de 50%, em vista da alegada cumulação ilegítima”.

Submetida à apreciação da 16ª Turma da DRJ/SPO, foi prolatada decisão (fls. 547/559) negando provimento à impugnação, mantendo-se os lançamentos, tendo entendido a Turma Julgadora, por unanimidade, que a contribuinte não teria comprovado suas alegações de ter feito uma exclusão e uma adição na apuração do Lucro Real, ou seja, da base de cálculo do imposto decorrente da isenção do ganho obtido com perdão de multa e juros relativos à inclusão de débito no parcelamento especial previsto na Lei 11.941/09 (REFIS IV).

Decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA.

A multa isolada pune o contribuinte que não cumpre a obrigação legalmente imposta de antecipar o tributo com base em estimativas mensais, conduta diferente daquela punível com a multa de ofício, a qual é devida pelo não pagamento de tributo não declarado devido à Fazenda Nacional.

ÔNUS DA PROVA.

Consoante o disposto no artigo 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, é ônus da impugnante comprovar a veracidade de suas alegações.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Em se tratando de exigência reflexa que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejudgado na decisão do lançamento decorrente.

*Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido*

Discordando do r. *decisum*, a contribuinte acostou recurso voluntário (fls. 564/588) no qual rebateu a decisão recorrida e, no mais, basicamente repisou os argumentos expendidos na impugnação.

Apresentou ainda planilha demonstrativa do procedimento contábil realizado e que mostraria a correção do seu procedimento (conforme arquivo não paginável juntado ao e-processo).

Os autos subiram ao CARF para apreciação pelo Colegiado na sessão de 15/04/2021, tendo o seu Relator original, hoje já não compondo o rol de Conselheiros, entendido ser necessária sua conversão em diligência para melhor elucidação de aspectos fáticos que restaram inconclusivos, na forma da Resolução n.º 1402-001.390 (fls. 605/617), da qual se falará adiante no voto.

Em atendimento à determinação do CARF, a **DEFIS 06RF – EQUIPE ESPECIALIZADA PJ FAZ 01 da SRRF da 6ª RF**, mediante o **Relatório de Diligência de 23 de agosto de 2021** (fls. 619/622) trouxe as informações requeridas.

Intimada, a recorrente manifestou-se acerca do referido Relatório (fls.629/631).

É relatório do essencial, em apertada síntese.

Voto Vencido

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone - Relator

Já foi atestada antes a tempestividade do RV e os demais pressupostos para sua admissibilidade.

Não há preliminares.

No mérito, resta ver se os argumentos e provas da recorrente permitem concluir pela correção de seu procedimento ou se o trabalho fiscal se manterá incólume.

Como visto no relatório, o presente processo foi convertido em diligência por entendimento do Relator original (acompanhado pelo Colegiado à unanimidade) de que haveria indícios de que os argumentos da contribuinte teriam substância, conforme leitura do Livro Razão trazido aos autos.

Nas literais palavras do Relator no momento da proposta de conversão em diligência (fls. 616):

“Segundo a Recorrente, no Razão Analítico transmitido em 30/06/2010 se pode verificar que existe a escrituração contábil de valores de reversão de ganho em razão da adesão ao REFIS, que somados, alcançam o montante de R\$ 1.414.695,10.

Veja-se:

(...)

Da análise da foto acima colacionada e extraída do Razão acostado ao Recurso Voluntário se pode verificar que os valores relativos a reversão de ganho em razão de adesão ao REFIS estão na conta "Receitas Diversas" e chegam ao valor de R\$ 1.414.695,10. Tal escrituração provavelmente deve estar inserida nas "Receitas Diversas" computadas na DRE.

Desta forma, entendo que existem indícios de que os valores relativos a isenção do ganho em razão da adesão ao REFIS estão contabilizados.

Assim, o fato de a Recorrente ter se equivocado ao não contabilizar as respectivas exclusões no LALUR e na DIPJ não

retira seu direito de não pagar imposto sobre o ganho obtido sobre a multa, juros e encargos legais dos débitos aderidos ao REFIS.

Desta forma, tendo em vista o documento contábil (Livro Razão) juntado em sede de Recurso Voluntário e ante a possível possibilidade de que a Recorrente tenha contabilizado o rendimento atinente à redução das multas, dos juros e do encargo legal”

Para, em seguida, propor a conversão do julgamento em diligência com a apresentação dos seguintes quesitos:

“1 a fiscalização analise as provas trazidas em sede recursal e verifique se realmente foi feita contabilização da receita atinente a isenção do ganho obtido com o perdão de multa, juros e encargo legal decorrente da inclusão de débitos no parcelamento especial previsto pela Lei nº 11.941, de 2009, conhecido como REFIS IV, no valor de R\$ 1.414.695,10;

2 para que a fiscalização verifique se a receita de R\$ 1.414.695,10 indicada na conta "Receitas Diversas" do Livro Razão acostado aos autos em sede de Recurso Voluntário esta dentro das receitas diversas computadas na DRE;

3 para que a fiscalização verifique se a Recorrente fez a adição da receita no lucro líquido e a exclusão do lucro real dos valores relativos a isenção do ganho obtido com o perdão de multa, juros e encargo legal decorrente da inclusão de débitos no parcelamento especial previsto pela Lei nº 11.941, de 2009, conhecido como REFIS IV, no valor indicado no Livro Razão.

4 se a fiscalização entender necessário, intime a Recorrente a entregar mais documentos para subsidiar a apuração e a verificação da receita relativa a isenção do ganho com o REFIS;

5 por fim deve a fiscalização elaborar relatório fiscal conclusivo informando se realmente a recorrente contabilizou a receita relativa a isenção do ganho com o REFIS, se fez a adição e a exclusão do lucro real e, em caso positivo, informar qual o montante que deve ser abatido do imposto exigido no Auto de Infração.

6 em seguida, retornem os autos para o E. CARF dar prosseguimento ao julgamento do Recurso Voluntário”.

Cumprindo o determinado, a **DEFIS 06RF – EQUIPE ESPECIALIZADA PJ FAZ 01 da SRRF da 6ª RF**, mediante o **Relatório de Diligência de 23 de agosto de 2021** (fls. 619/622) trouxe as informações requeridas, conforme abaixo se reproduz na íntegra (fls. 619/622):

Para responder às solicitações contidas no pedido de diligência foram analisadas a contabilidade apresentada ao Sped em 30/06/2010 e a DIPJ 2010 retificadora transmitida em 05/11/2010, relativa ao ano-calendário de 2009.

Da análise da contabilidade da empresa conta 4.1.2.01.003 – Receitas diversas constatamos a existência de quatro lançamentos a crédito que totalizam e R\$1.414.695,10 e cujo histórico é Valor de reversão referente ao ganho pela adesão do novo Refis.

Na análise da DRE foi constatado também que o saldo final da conta citada (3.127.950,84) compõe a receita bruta do contribuinte, estando inserido no total com o nome de Outras – Receitas Diversas.

Não foi constatado que o valor destas receitas tenha sido excluído em nenhuma das outras contas ou lançamentos da contabilidade ou da DRE.

Da comparação da DRE com a DIPJ foi verificado que os valores foram corretamente transcritos daquela para esta e que o saldo final da conta citada (3.127.950,84) integra a receita de prestação de serviços na DIPJ.

Com respeito às adições e exclusões efetuadas na DIPJ foi conferido que a única adição (ao lucro real) se refere ao valor da CSLL e que não foi realizada nenhuma exclusão (do lucro real e nem da BC da CSLL). Assim, constata-se que o valor em questão de R\$1.414.695,10 tendo sido adicionado ao lucro do exercício não foi excluído do lucro real.

Em razão destas constatações conclui-se que o contribuinte teria direito a excluir no cálculo do lucro real apurado em sua DIPJ o valor de R\$1.414.695,10 e que não o fez.

Procedendo à exclusão referida o valor do lucro real apurado na DIPJ e os respectivos IR a pagar (15% e adicional) seriam reduzidos conforme tabela a seguir:

Lucro Real DIPJ	9.135.672,49	Lucro real com a exclusão do valor de R\$1.414.695,10	7.720.977,39
IR 15%	1.370.350,87	IR 15%	1.158.146,61
IR adicional	889.567,25	IR adicional	748.097,74
Total IR	2.259.918,12	Total IR	1.906.244,35

E os valores da CSLL devida também seriam reduzidos conforme a seguir:

BC da CSLL DIPJ	9.135.672,49	BC da CSLL com a exclusão do valor de R\$1.414.695,10	7.720.977,39
CSLL devida	822.210,52	CSLL devida	694.887,97

Pelo exposto as contas constantes do Termo de Verificação Fiscal passariam a ser:	
IRPJ antes de computar a exclusão de R\$1.414.695,10	
Valor do Imposto de Renda devido apurado pela fiscalização:	R\$ 2.259.918,12
(-) Valor do Importo de Renda recolhido em estimativas:	R\$ 2.059.796,30
(-) Valor do Imposto de Renda Relido na Fonte:	R\$ 110.485,31
(=) Saldo de IRPJ a ser constituído de ofício	R\$ 89.636,51
IRPJ após o cômputo da exclusão de R\$1.414.695,10	
Valor do Imposto de Renda devido apurado pela fiscalização:	R\$ 1.906.244,35
(-) Valor do Importo de Renda recolhido em estimativas:	R\$ 2.059.796,30
(-) Valor do Imposto de Renda Relido na Fonte:	R\$ 110.485,31
(=) Saldo de IRPJ a ser constituído de ofício:	R\$ 0,00
CSLL antes de computar a exclusão de R\$1.414.695,10	
Valor da Contribuição Social s/ o Lucro Líquido apurada p/ fiscalização:	RS 822.210,52
(-) Valor da CSLL recolhida em estimativas:	R\$ 751.422,81
(-) Valor da CSLL Retida na Fonte:	R\$ 1.963,66
(=) Saldo de CSLL a ser constituída de ofício	R\$ 68.824,05
CSLL após o cômputo da exclusão de R\$1.414.695,10	
Valor da Contribuição Social s/ o Lucro Líquido apurada p/ fiscalização:	R\$ 694.887,97
(-) Valor da CSLL recolhida em estimativas:	R\$ 751.422,81
(-) Valor da CSLL Retida na Fonte:	R\$ 1.963,66
(=) Saldo de CSLL a ser constituída de ofício:	R\$ 0,00

Para concluir incisivamente (fls. 622):

Pelo exposto somos da opinião que os valores de IRPJ e CSLL, referentes ao saldo a pagar do mês de dezembro de 2009, devem ser excluídos do auto de infração e conseqüentemente, também a multa isolada sobre estes valores deve ser abatida do auto de infração. Desta forma, deve permanecer apenas a cobrança relativa à multa pela estimativa de IRPJ e CSLL referente ao mês de julho de 2009.

Cientificada do procedimento, a recorrente manifestou-se (fls. 629/631):

“(vi) Sendo assim, o Relatório de Diligência da Equipe de Fiscalização da Receita Federal opinou que, os valores de IRPJ e CSLL, referentes ao saldo a pagar do mês de dezembro de 2009, devem ser excluídos do auto de infração e conseqüentemente, também a multa isolada sobre estes valores deve ser abatida do auto infração. Por fim, opinou que deve permanecer apenas a cobrança relativa à multa pela estimativa de IRPJ e CSLL referente ao mês de julho de 2009.

(vii) Diante da intimação n.º 1109/2021-RFB/DEVAT/EOA, **IBE BUSINESS EDUCATIONS DE SÃO PAULO LTDA.**, vem informar que está de acordo com a apuração feita pela Equipe de Fiscalização da Receita Federal, em que devem ser excluídos do auto de infração o saldo referente ao mês de dezembro de 2009, bem como a multa isolada sobre estes valores deve ser abatida do auto infração, subsistindo apenas a multa isolada referente ao mês de julho de 2009.

(viii) *Em vista do exposto, requer-se o regular prosseguimento do feito com o pedido de encaminhamento dos autos para o CARF para análise pela colenda Turma julgadora acerca do documento extado pela Equipe de Fiscalização proferido pela Receita Federal do Brasil, com o consequente julgamento e provimento do Recuso Voluntário do Contribuinte”.*

Desse modo, exceto em relação aos lançamentos de multa isolada de IRPJ e de CSLL do mês de julho/2009 nos valores originais de R\$ 71,54 e R\$ 99,69, que entendo devam ser mantidos posto que não abrangidos pela Súmula CARF nº 105, a refrega restou decidida, não somente pela concordância entre as partes, mas, porque também coaduno com o entendimento esposado pelo auditor-fiscal que presidiu a diligência em relação à forma de contabilização e apuração dos valores em discussão.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, confirmados os argumentos da recorrente, à vista da documentação juntada e tendo em conta a informação na diligência, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário afastar os lançamentos de IRPJ e de CSLL (por insuficiência de apuração e recolhimento) do período 31/12/2009 e respectivas incidências de multas isoladas relativamente aos mesmos fatos geradores, mantendo tão somente as exações pertinentes às MI de 31/07/2009, na forma abaixo discriminada (em valores originais):

IRPJ				
Período	Descrição	Lançado	Exonerado	Mantido
31/12/2009	Insuficiência de Recolhimento	89.636,51	89.636,51	0,00
31/07/2009	Multa Isolada	71,54	0,00	71,54
31/12/2009	Multa Isolada	44.746,73	44.746,73	0,00
CSLL				
Período	Descrição	Lançado	Exonerado	Mantido
31/12/2009	Insuficiência de Recolhimento	68.824,05	68.824,05	0,00
31/07/2009	Multa Isolada	99,69	0,00	99,69
31/12/2009	Multa Isolada	34.312,34	34.312,34	0,00

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone

Voto Vencedor

Conselheiro Luciano Bernart, Redator designado.

1. Em que pese o bem fundamentado e consistente voto do Relator, entende-se, *Data Venia*, de forma diversa quanto à possibilidade de aplicação concomitante da multa isolada com a multa de ofício, posição essa vencedora no presente Acórdão.

2. O Contribuinte aduz que não pode ser aplicada cumulativamente a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas e a multa de ofício por falta do pagamento do tributo relativo ao mesmo ano-calendário.

3. Entende-se não ser adequada nem autorizada pela legislação a aplicação concomitante da multa isolada sobre o não recolhimento de estimativas e da multa de ofício pela mesma base. O fundamento para tal entendimento seria de que apesar dos dispositivos do art. 44 da Lei 9.430/96 terem sofrido alterações quanto à sua articulação, nos termos do art. 10 da LC 95/98, ou seja, fora a indicação de parágrafo e incisos, não houve alteração do conteúdo normativo de tais sanções. Por este motivo seria aplicável ao caso a Súmula CARF n.º 105, a qual prevê que “A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei n.º 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.”

4. Alguns dos argumentos que fundamentaram a edição desta Súmula foram que se trataria de apenamento cumulativo do contribuinte, levando em consideração a mesma base imponível, sendo que as estimativas caracterizariam como etapa preparatória para o pagamento do tributo posterior e que a cobrança cumulativa seria contrária à consunção. Neste mesmo sentido se Manifestou a 1ª Turma do CSRF:

[...]

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 n.º 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 n.º 9101-005.080; Sessão de 01 de setembro de 2020**)

5. Desta forma, devem as multas isoladas sobre estimativas ser anuladas.

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart