



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10855.724185/2015-39
ACÓRDÃO	1301-007.940 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ZF DO BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010, 2011

PARCELA NÃO IMPUGNADA. RENÚNCIA À IMPUGNAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso na parte referente à parcela não impugnada e à parcela a que se renunciou à Impugnação, em face de denúncia espontânea, não deve ser conhecido.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

PREJUÍZOS FISCAIS. BASE NEGATIVA DE CSLL. POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO.

É legítima a compensação de prejuízos fiscais e de base de cálculo de CSLL que foram, em um primeiro momento, revertidos por autuação fiscal e, após, considerados existentes, ainda que parcialmente, em decisão administrativa definitiva.

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

A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória (MPv) 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 que se 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 MPv nº 351, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2010, 2011

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. PAGAMENTO ANTES DE QUALQUER PROCEDIMENTO DE OFÍCIO.

Reconhecido que se observou, para parte dos débitos, o instituto da denúncia espontânea, delineado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.149.022/SP, julgado nos termos do art. 543-C do então vigente Código de Processo Civil, posto que efetuou o pagamento antes de qualquer procedimento de ofício, deve ser cancelada a multa isolada em razão de pagamento de tributo fora do prazo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente o recurso, não o admitindo em relação à infração “falta de adição, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSL, do valor dos tributos e contribuições cuja exigibilidade encontra-se suspensa”. Quanto ao mérito, na parte conhecida, acordam os membros do colegiado em dar parcial provimento ao recurso (i) por unanimidade de votos, em relação às infrações (i.1) “compensação indevida de prejuízos fiscais”, para o ano-calendário de 2010, mantendo o valor de R\$ 2.320.870,68, exonerando o valor de R\$ 682.336,65; (i.2) “compensação indevida de base de cálculo de CSL”, para o ano-calendário de 2010, mantendo o valor de R\$ 37.854,92, exonerando o valor de R\$ 245.641,20; e (i.3) cancelar a infração de “falta de recolhimento sobre a base estimada de CSLL”; e (ii) por voto de qualidade, em relação às infrações (ii.1) “falta de recolhimento sobre a base estimada de IRPJ” (ii.1.1) para o ano-calendário de 2010, excluindo-se da base de cálculo das multas os valores de (ii.1.1.1) R\$ 3.766.953,98, referente à infração “falta de adição na apuração do lucro real de tributos com exigibilidade suspensa”, e (ii.1.1.2) R\$ 2.729.346,61, referente à infração “compensação indevida de prejuízos fiscais”; e (ii.1.2) para o ano-calendário de 2011, excluindo-se da base de cálculo das multas o valor de R\$ 5.337.574,79, referente à infração “falta de adição na apuração do lucro real de tributos com exigibilidade suspensa”, vencidos os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso e Eduarda Lacerda Kanieski, que lhe deram provimento no ponto.

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Iágaro Jung Martins, José Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente de análise de Recurso Voluntário interposto em face de Acórdão de 1ª instância que considerou a “Impugnação Improcedente”, tendo por resultado “Crédito Tributário Mantido”.

2. Foram lavrados Autos de infração (AIs) relativos ao IRPJ (e-fls. 1460/1476) e à CSL (e-fls. 1481/1495) dos anos-calendário de 2010 e 2011 devido à (i) falta de adição, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSL, do valor dos tributos e contribuições cuja exigibilidade encontra-se suspensa; (ii) compensação de prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da CSL em valor superior ao saldo disponível; e (iii) falta de pagamento de estimativas, com a conseqüente aplicação de multa isolada. Deles o Contribuinte foi cientificado em 09/12/2015 (e-fls. 1528/1531). A autuação se encontra sumarizada no “Relatório Fiscal” (RF), de e-fls. 1499/1520.

3. Irresignado, em 08/01/2016 (e-fls. 1865), o Contribuinte apresentou Impugnação (e-fls. 1543/1567) em que aduziu, em síntese, o que segue:

3.1. Com referência à **falta de adição de PIS e COFINS depositados judicialmente nas bases de cálculo** do imposto e da contribuição, efetuou parcelamento do imposto e da contribuição espontaneamente com os benefícios da Lei nº 11.941 de 2009. Reclama da não aceitação, pela autoridade fiscal, das declarações retificadoras apresentadas. Contra o lançamento da **CSL**, diz ter havido denúncia espontânea em 14/04/2014, com recolhimento dos valores devidos para os anos-calendário 2010 e 2011, acrescentando que a espontaneidade não foi excluída porque o termo de início de fiscalização mencionava como seu objeto apenas “IRPJ – 01.01.2010 a 31.12.2011”, entendendo como descabida a imposição das multas de ofício.

3.2. Quanto à **compensação indevida de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa**, argumenta que as autuações procedidas nos processos 16643.000289/2010-11, 10855.723164/2011-72 e 16561.720177/2013-33 foram impugnadas e estão pendentes de julgamento, o que entende resultar na suspensão da exigibilidade do crédito tributário, na parte que decorre dessa infração.

3.3. Contra a **aplicação concomitante da multa isolada** com a multa de ofício, considera bis in idem.

4. Sobreveio deliberação a Autoridade Julgadora de piso, consubstanciada no Ac. nº 04-40.757 - 2ª Turma da DRJ/CGE, proferido em sessão realizada em 17/05/2016 (e-fls. 1877/1889), de que se deu ciência ao Contribuinte em 10/02/2017 (e-fls. 1922), cuja ementa foi vazada nestes termos:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2010,2011

PARCELAMENTO. RENÚNCIA À IMPUGNAÇÃO.

A Lei nº 11.941/2009, que tratou de parcelamento, com prazo reaberto pelo art. 2º da Lei nº 12.996/2014, dispôs, em seu art. 5º, sobre o efeito de confissão irretratável de dívida quando a ele aderir o contribuinte. Por sua vez, a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 13/2014, ao regulamentar a matéria, reiterou, em seu art. 8º, que a inclusão de débitos no parcelamento especial exige a desistência da impugnação acaso apresentada ou a renúncia do direito de impugnar.

PAGAMENTO. RENÚNCIA À IMPUGNAÇÃO.

A extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades importa a desistência do processo.

RETIFICAÇÃO DE DECLARAÇÃO. PERDA DA ESPONTANEIDADE.

O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores, não surtindo qualquer efeito sobre o lançamento as retificadoras entregues após a ciência da autuação.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE PARCELAS MENSAIS DE ESTIMATIVAS. INEXISTÊNCIA DE BIS IN IDEM COM A MULTA DE OFÍCIO.

Após o encerramento do período de apuração, é devida multa isolada pelo não recolhimento de parcelas mensais de estimativas no curso do referido período; a aplicação conjunta de multa de ofício no mesmo lançamento tributário, referente a tributo e contribuição devidos ao final do período, não tem o condão de excluir a multa isolada sobre as parcelas mensais de estimativas não recolhidas, haja vista tratarem-se de infrações distintas, possuidoras de tipificação legal específicas a cada uma delas.

PRODUÇÃO DE PROVAS.

No rito do processo administrativo fiscal, as provas devem ser apresentadas com a impugnação ou, nos casos autorizados, mediante requerimento do interessado, inexistindo previsão legal para deferir sua produção.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Ano-calendário: 2010,2011

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Ao lançamento da CSLL aplica-se o entendimento esposado quanto ao IRPJ em face da similitude dos motivos de autuação e das razões de impugnação.

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

5. Em 07/02/2017, foi elaborado o “Despacho SECAT/DRF SOROCABA nº 023/2017” (Despacho), de e-fls. 1910/1913, para “para adotar as providências requeridas no acórdão”, que serão analisadas no voto, tendo confeccionado as seguintes “Tabela 1” e “Tabela 2”, que esclarecem como foi feita a apuração dos débitos lançados e os encaminhamentos dados:

Tabela 1- Demonstrativo de apuração dos débitos de IRPJ e CSLL, discriminando os débitos correspondentes a cada infração componente da base de cálculo

Débitos de IRPJ e CSLL - ajuste anual

Infração componente da Base de cálculo	IRPJ	
	2010	2011
1 - Depósitos PIS/Cofins	15.067.815,90	21.350.299,17
2 - Glosa compensação indevida de prejuízos fiscais	12.012.829,33	11.337.743,64
Base de cálculo total apurada	27.080.645,23	32.688.042,81
IRPJ apurado por infração: (25% x bc)		
1 - Depósitos PIS/Cofins	3.766.953,98	5.337.574,79
2 - Glosa compensação indevida de prejuízos fiscais	3.003.207,33	2.834.435,91
IRPJ total	6.770.161,31	8.172.010,70
Infração componente da Base de cálculo	CSLL	
	2010	2011
1 - Depósitos PIS/Cofins	15.067.815,90	21.350.299,17
2 - Glosa compensação indevida de base de cálc neg	3.149.956,84	15.285.724,77
Base de cálculo total apurada	18.217.772,74	36.636.023,94
CSLL apurada por infração: (9% x bc)		
1 - Depósitos PIS/Cofins	1.356.103,43	1.921.526,93
2 - Glosa compensação indevida de base de cálc neg	283.496,12	1.375.715,23
CSLL total	1.639.599,55	3.297.242,15

Tabela 2- Demonstrativo das providências adotadas para implementação do acórdão DRJ 04-40.757

Débitos de IRPJ e CSLL - ajuste anual

Tributo	IRPJ				CSLL			
	2010		2011		2010		2011	
	1 - Depósitos PIS/Cofins	2 - Glosa compensação indevida de prejuízos fiscais	1 - Depósitos PIS/Cofins	2 - Glosa compensação indevida de prejuízos fiscais	1 - Depósitos PIS/Cofins	2 - Glosa compensação indevida de prejuízos fiscais	1 - Depósitos PIS/Cofins	2 - Glosa compensação indevida de prejuízos fiscais
a Mantido no processo 10855.724185/2015-3 infração 2		3.003.207,30		2.834.435,90		283.496,12		
b Desmembrado para processo 16020.720003/2017-11 p/ inclusão no parcelamento Lei 12996	3.766.953,98		5.337.574,79					
c Cancelado por duplicidade com processo 12948.720107/2014-71 (den espont)					1.061.542,11		1.921.526,93	1.375.715,23
d Desmembrado p/ processo 16020.720004/2017-66 p/ acompanhamento de ação judicial MS 0004471-52.2014.4.03.6110 (multa ofic déb pg den espont)					Multa 75% x linha C		Multa 75% x linha C	Multa 75% x linha C
e Desmembrado para cobrança no processo 16020.720005/2017-19 (diferença auto de infração e pagamento denúncia espontânea)					294.561,32			
TOTAL	3.766.953,98	3.003.207,30	5.337.574,79	2.834.435,90	1.356.103,43	283.496,12	1.921.526,93	1.375.715,23

6. Irresignado com o teor do Acórdão, em 14/03/2017 (e-fls. 1924), o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 1925/1948) quanto às matérias restantes, em que repete as razões de Impugnação.

VOTO

Conselheiro **Rafael Taranto Malheiros**, Relator

7. O recurso é tempestivo (e-fls. 1922 e 1924), pelo que dele se conhece parcialmente, como se verá no tópico seguinte.

DELIMITAÇÃO DA LIDE: RENÚNCIA À IMPUGNAÇÃO**PRIMEIRA INFRAÇÃO****IRPJ**

8. Quanto à matéria, assim se manifestou a DRJ:

“Afirma a impugnante que a parte da exigência do imposto relativa à falta de adição, na determinação do lucro real, do valor dos tributos e contribuições cuja exigibilidade encontra-se suspensa, foi parcelada.

Em suma, não houve contestação ao lançamento nesse particular e, por isso, trata-se de matéria incontroversa. [reproduz arts. 17 e 21, § 1º, do Dec. nº 70.235, de 1972]

Assim, compete ao órgão preparador apartar a parte não contestada para imediata cobrança. No caso presente, em que a impugnante afirma que essa parte foi parcelada, cabe a verificação do alegado, pelo órgão preparador, prosseguindo a cobrança do eventual saldo não abrangido pelo parcelamento.

(...)” (grifou-se; negritou-se).

9. O Despacho da Autoridade Preparadora (e-fls. 1910/1913) consignou, quanto a esta parte da primeira infração, que os **débitos foram transferidos ao processo nº 16020.720003/2017-11**, em vista do parcelamento, como se vê da “linha b” da “Tabela 2” reproduzida no item “5” deste Acórdão. Em consulta a este processo, infere-se que os débitos constituídos no processo sob análise foram nele incluídos, bem como as respectivas multas de ofício, encontrando-se na situação “extinto – quitação de parcelamento” (e-fls. 2349/2350 do processo nº 16020.720003/2017-11).

CSL

10. Quanto à matéria, assim se manifestou a DRJ:

“Afirma a impugnante que efetuiu o pagamento da CSLL não recolhida relativa aos anos-calendário 2010 e 2011, decorrente da falta de adição à base de cálculo dos tributos e contribuições com exigibilidade suspensa, ao abrigo da espontaneidade, visto que o termo de início de ação fiscal fez referência apenas ao imposto.

Entretanto, como visto no capítulo precedente, tanto o Decreto nº 70.235, quanto o CTN excluem a espontaneidade com referência à infração, que, no caso em concreto, é a falta de adição à base de cálculo, tanto do imposto como da contribuição, do valor dos tributos e contribuições com exigibilidade suspensa. Se o mesmo ato constitui infração nas duas exações, a espontaneidade é para elas excluída.

Assim, não procedem os argumentos da impugnante e cabe ao órgão preparador promover a cobrança dessa parte não contestada à parte, de forma similar ao IRPJ, indicada no capítulo precedente, com a incidência da multa cabível no lançamento de ofício” (grifou-se).

11. O Despacho da Autoridade Preparadora consignou, quanto a esta outra parte da primeira infração, que o recurso não foi conhecido face à alegada “denúncia espontânea”, registrando que foi efetuado o recolhimento dos débitos que a Interessada apurou como devidos, retificou as DIPJs e DCTFs e ainda ajuizou o MS nº 0004471-52.2014.4.03.6110 (4ª VJF-SP).

11.1. Em sede do MS, a liminar foi concedida, bem como a segurança, para julgar procedente o pedido, reconhecendo a denúncia espontânea e o cancelamento da multa de mora, conforme solicitado pela então Impetrante¹, para uma relação de débitos, que abrange, dentre

¹ Conforme requerido, como se extrai da petição inicial, e-fls. 466/476 do processo nº 16020.720004/2017-66, a este apenso:

outros, a CSLL dos períodos de dezembro de 2010 e de 2011. A sentença foi confirmada pelo TRF3, ao negar a remessa necessária, tendo transitado em julgado em 29/06/2020.

11.2. O processo administrativo 12948.720107/2014-71 controla, dentre outros débitos, a CSLL acrescida nas DIPJ e DCTF retificadoras de 07/04/2014 e objeto de pagamento em 04/04/2014 pela denúncia espontânea, correspondente ao valor principal de R\$ 1.061.542,11 do período 2010 e R\$ 3.297.242,15 de 2011, acompanhados de juros, porém sem o recolhimento da multa de mora. (e-fls.1890/1891). Como se vê do “Despacho de Arquivamento” nas e-fls. 2117/2118 do processo nº 12948.720107/2014-71, “*considerando que o crédito tributário foi extinto por medida judicial*”, supra, referente à “linha d” da “Tabela 2”, este se encontra **arquivado.**

11.2.1. Em vista da duplicidade de controle dos débitos do valor principal da CSLL de R\$ 1.061.542,11 do período 2010 e R\$ 3.297.242,15 de 2011 com os débitos objeto de requerimento de denúncia espontânea declarados nas DCTF retificadoras e controlados no processo 12948.720107/2014-71, efetuou-se a revisão de lançamento no Sief Processos, cancelando o valor principal destes débitos lançados de ofício no presente auto de infração, conforme demonstrado na “linha c” da “Tabela 2”.

11.2.2. Apesar do cancelamento do valor principal em duplicidade, a multa de ofício no percentual de 75% lançada sobre estes valores no presente auto de infração foi desmembrada para o processo 16020.720004/2017-66, conforme demonstrado na “linha d” da “Tabela 2”. Os débitos da multa devem ser mantidos com a exigibilidade suspensa, tendo em vista que a concessão da segurança para acatar a denúncia espontânea no MS 0004471-52.2014.4.03.6110 não era definitiva à época. Transitada em julgado a decisão a favor da Interessada, como visto.

11.3. “Uma vez que o requerimento de denúncia espontânea implicou na renúncia à impugnação desta infração, a diferença entre o débito de CSLL lançado e o recolhido pela denúncia espontânea, equivalente a R\$ 294.561,38, foi desmembrada do auto de infração para cobrança com multa de ofício no processo 16020.720005/2017-19, conforme demonstrado na linha ‘e’ da tabela 2”. Este processo se encontra em dívida ativa da União.

SEGUNDA INFRAÇÃO

12. Quanto à segunda infração, de IRPJ e CSLL lançados sobre o valor das compensações indevidas de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativas de CSLL, o Despacho da Autoridade Preparadora anota que o “*acórdão considerou suspensa a exigibilidade dos tributos apurados, à medida em que o lançamento de compensações de prejuízos fiscais e das bases de cálculo negativas de CSLL em valor superior ao disponível é decorrente de ações fiscais anteriores efetuados nos processos 16643.000289/2010-11, 10855.723164/2011-72 e 16561.720177/2013-33, todos com exigibilidade suspensa por recursos pendentes de julgamento na esfera*

“15. Como narrado acima, a conduta do Impetrante no sentido de denunciar espontaneamente os débitos tributários relativos aos recolhimentos do IRPJ e CSLL, com os acréscimos devidos, **demonstra, inequivocamente, sua manifestação de boa-fé, pelo que a imposição da multa moratória deve ser afastada**” (grifos do original).

administrativa” tendo sido “**mantidos neste processo débitos referentes à infração**”. O valor destes débitos está demonstrado na “linha a” da “Tabela 2”.

TERCEIRA INFRAÇÃO

13. Quanto à **terceira infração**, de multa isolada por não recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL, anota que o acórdão manteve o lançamento da multa isolada por falta de recolhimento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL. Assim, esses débitos **permanecem no presente processo** para cobrança, conforme decisão da DRJ.

MÉRITO

COMPENSAÇÕES INDEVIDAS DE PREJUÍZOS FISCAIS E DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSL, LINHA “A” DA TABELA “2” DO DESPACHO

14. Quanto à matéria, assim dispôs o RF:

“2 As ocorrências a seguir, preliminares ao início do procedimento fiscal, merecem ser aqui relatadas, pois produzem efeitos sobre o objeto da presente autuação:

2.1 Ano-calendário 2005:

*2.1.1 Colamos abaixo, bem como juntamos ao presente processo, a folha 48 do LALUR do ano de 2005, onde está registrado o saldo de prejuízo fiscal acumulado a compensar. Essa informação foi extraída da folha nº 363 do **processo nº 16643-000.289/2010-11** (Auto de Infração IRPJ/CSLL). Conforme se constata, a fiscalizada apresentava saldos de prejuízo fiscal de R\$ 104.447.784,45 em 31/12/2004 e de R\$ 96.091.578,57 em 31/12/2005.*

SAO PAULO DRJ Fl. 363

262

PARTE B - CONTROLE DE VALORES QUE CONSTITUIRÃO AJUSTE DO LUCRO LÍQUIDO DE EXERCÍCIOS FUTUROS Folha : 48

Empresa	ZF DO BRASIL LTDA		
Conta	Prejuízo Fiscal Acumulado a Compensar		
Data do Lançamento	HISTÓRICO	Controle de Valores	
		DÉBITO	CRÉDITO
	**** SALDO ANTERIOR ****		104.447.784,45C
31/12/2005	Baixa por Aproveitamento	8.356.205,88	96.091.578,57C

*2.1.2 Também extraímos, do processo fiscal acima mencionado, cópia das folhas 4.309, 4.324 e 4.325 para juntada ao presente, onde consta que a fiscalizada foi **intimada a retificar os saldos** de base negativa da CSLL e de prejuízo fiscal do LALUR, conforme os valores indicados nos denominados FACS e FAPLI, de forma a espelhar a retificação proveniente daquela ação fiscal.*

*2.2 Colamos abaixo, bem como juntamos ao presente processo, a folha 1 da parte B do LALUR do ano de 2006, onde está registrado o saldo de prejuízo fiscal acumulado a compensar. Essa informação foi extraída da folha nº 418 do **processo nº 10855.723164/2011-72** (Auto de Infração IRPJ/CSLL). Conforme se constata, a*

fiscalizada apresentava saldo de prejuízo fiscal de R\$ 83.620.410,90 em 31/12/2006. Daquele processo também extraímos cópia da folha 7.909 para juntada ao presente, onde consta que a fiscalizada foi intimada a retificar o saldo de prejuízo fiscal constante do LALUR, de forma a espelhar a retificação proveniente daquela ação fiscal.

SP SAO PAULO DEMAC FL. 418

PARTE B - CONTROLE DE VALORES QUE CONSTITUIRÃO AJUSTE DO LUCRO LÍQUIDO DE EXERCÍCIOS FUTUROS				
Folha : 1				
Empresa	ZF DO BRASIL LTDA			
Conta	Prejuízo Fiscal Acumulado a Compensar			
Data do Lançamento	HISTÓRICO	Controle de Valores		
		DÉBITO	CRÉDITO	SALDO
	**** SALDO ANTERIOR ****			96.091.578,57C
31/12/2006	Base para o lançamento	12.471.167,67		83.620.410,90C

2.3 Colamos abaixo, trechos do SAPLI, cujo extrato na íntegra juntamos ao presente processo (vide item 2.5). Os dados indicam que a fiscalizada compensou prejuízo fiscal nas importâncias de R\$ 23.641.721,83 em 2007 e de R\$ 22.669.665,35 em 2008. Tais registros foram alimentados automaticamente na base de dados do SAPLI a partir das informações escrituradas pela fiscalizada na DIPJ. [...]

2.4 Houve autuação em relação ao ano-calendário 2009, conforme passamos a informar:

2.4.1 Colamos abaixo, bem como juntamos ao presente processo, a folha 26 da parte B do LALUR do ano de 2009, onde está registrado o saldo de prejuízo fiscal acumulado a compensar. Essa informação foi extraída da **folha 95 do processo nº 16561-720.177/2013-33 (Auto de Infração IRPJ/CSLL)**. Conforme se constata, a fiscalizada apresentava, em sua escrituração, saldo de prejuízo fiscal de R\$ 37.309.023,58 em 31/12/2008 e de R\$ 43.083.278,04 em 31/12/2009. [...]

2.4.2 Daquele processo também extraímos para juntada ao presente, cópia de suas folhas 969, 981, 992 a 997 e 998 a 1.003. Conforme consta, a fiscalizada foi intimada a retificar o saldo de base de cálculo negativa da CSLL, bem como o saldo de prejuízo fiscal escriturado no LALUR, de forma a espelhar a retificação proveniente daquela ação fiscal. De acordo com aquelas informações, os saldos passaram a ser os seguintes:

- o saldo de prejuízo fiscal passível de compensação a partir do ano-calendário 2010 passou a ser de R\$ 19.732.705,07.
- o saldo de base de cálculo negativa da CSLL passível de compensação a partir do ano-calendário 2010 passou a ser de R\$ 28.595.577,55.

2.5 Juntamos ao processo os denominados 'Demonstrativo de Compensação de Prejuízos Fiscais', 'Histórico da Compensação de Prejuízos Fiscais', 'Demonstrativo da Base de Cálculo Negativa da CSLL' e 'Histórico da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido', que serve de subsídio aos comentários abaixo:

2.5.1 Pelo histórico, constata-se que em relação aos períodos 2005, 2006 e 2009 o montante de prejuízo fiscal compensado e os saldos subsequentes foram retificados de ofício, como resultado das ações fiscais anteriores (Autos de Infração IRPJ/CSLL, processos 16.643-000.289/2010-11, 10.855-723.164/2011-72 e 16.561-720.177/2013-33). Da mesma forma se deu com relação à compensação de bases de cálculo negativa da CSLL em 2005 e 2009, de tal sorte que os saldos disponíveis para utilização a partir do ano-calendário 2010 são os que evidenciamos no item 2.4.2.

2.5.2 Embora os mencionados lançamentos de ofício estejam atualmente em fase de julgamento em instância administrativa, a fiscalizada deveria, desde o momento das correspondentes notificações, ter observado os novos saldos passíveis de compensação. Como assim não procedeu, ao se basear nos saldos não-retificados, permaneceu contando com as parcelas objeto de litígio; e de fato as aproveitou nos períodos de 2010 e 2011, vindo a utilizar-se de saldos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL em montante superior ao efetivamente disponível; e, em consequência disso, houve a diminuição da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

2.5.3 Note-se que não é o caso de condicionar a presente exigência de ofício à definitividade da exigência de cada um dos lançamentos de ofício anteriormente citados, ainda sob litígio, cujos julgamentos dar-se-ão em momentos futuros, em datas não definidas. Pois, o prazo decadencial para a efetivação do presente lançamento de ofício não foi interrompido e nem está suspenso; ao contrário, vem correndo ininterruptamente, estando inclusive, próximo de seu termo final em relação ao fato gerador ocorrido em 2010.

2.5.4 Conforme demonstrado abaixo, constatamos que o **aproveitamento indevido de prejuízo fiscal se deu nas importâncias de R\$ 12.012.829,33 em 2010 e de R\$ 11.337.743,64 em 2011**. Tais diferenças deverão compor a base de cálculo do imposto objeto de lançamento de ofício. [...]

2.5.5 Conforme demonstrado no quadro abaixo, constatamos que o **aproveitamento a maior de base de cálculo negativa da CSLL se deu nas importâncias de R\$ 3.149.956,84 em 2010 e de R\$ 15.285.724,77 em 2011**. Tais valores correspondem à diferença 'negativa' entre o saldo disponível no SAPLI (veja demonstrativos comentados no item 2.5) e o montante efetivamente compensado (maior que o saldo disponível) pela fiscalizada, registrado na Ficha 17 - Linhas 66/67 da DIPJ. Tais importâncias serão adicionadas à base de cálculo da CSLL a ser retificada de ofício" (grifou-se; negritou-se).

15. A essa altura, mencionados processos possuem decisão definitiva na esfera administrativa, encontrando-se todos inscritos em dívida ativa.

15.1. O processo nº **16643.000289/2010-11** teve o seguinte curso:

15.1.1. Em sessão de 06/06/2012, a DRJ reformou a autuação, passando as bases tributáveis de R\$ 40.636.814,55 para R\$ 31.538.992,55. Como se vê do RF do processo *sub judice*, a Fiscalização, no FAPLI e no FACS (e-fls. 309/310), considerou o primeiro valor, o que levou a um consumo de prejuízos e base negativa de CSL no valor de R\$ 12.191.044,37, que, com a reforma, passou a R\$ 9.461.697,76. Assim, a Interessada faria jus a mais R\$ 2.729.346,61 a tais títulos.

15.1.2. Em sessão de 17/05/2017, o Ac. nº 1302-002.128 negou provimento aos Recursos de Ofício e Voluntário.

15.1.3. Em sessão de 23/02/2018, o Ac. nº 1302-002.583 acolheu os Embargos Inominados da Interessada, sem efeitos infringentes.

15.1.4. Em sessão de 09/06/2021, o Ac. nº 9101-006.157 não conheceu o Recurso Especial da Interessada.

15.2. O processo nº **10855.723164/2011-72** teve o seguinte curso:

15.2.1. Em sessão de 27/04/2016, a DRJ reformou a autuação, passando as bases tributáveis de R\$ 16.555.073,49 para R\$ 16.555.030,55, exonerando R\$ 42,94, praticamente negando provimento à Impugnação.

15.2.2. Em sessão de 16/05/2017, o Ac. nº 1402-002.502 deu parcial provimento ao Recurso Voluntário para excluir o valor de R\$ 1.281.568,60 da base de cálculo dos tributos.

15.2.3. Em sessão de 02/12/2021, o Ac. nº 9101-005.918 (i) deu provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional e (ii) não conheceu o Recurso Especial do Contribuinte.

15.3. O processo nº **16561.720177/2013-33** teve o seguinte curso:

15.3.1. Em sessão de 05/06/2014, a DRJ negou provimento à Impugnação.

15.3.2. Em sessão de 16/05/2017, o Ac. nº 1402-002.503 negou provimento ao Recurso Voluntário.

16. Assim, conforme o item anterior, o subitem “2.4.2” do RF, após as decisões definitivas, devem ostentar os seguintes valores, a alterar os apontados na “linha a” da “Tabela 2”, transcrita no item “5” deste Acórdão:

- o saldo de prejuízo fiscal passível de compensação a partir do ano-calendário 2010 passou a ser de R\$ 22.462.051,68 (= 19.732.705,07 + 2.729.346,61).

- o saldo de base de cálculo negativa da CSLL passível de compensação a partir do ano-calendário 2010 passou a ser de R\$ 31.324.924,16 (= 28.595.577,55 + 2.729.346,61).

16.1. Em relação ao **IRPJ**, para o ano-calendário de 2010, o **valor mantido é de R\$ 2.320.870,68** [= (12.012.829,33 - 2.729.346,61) * 25%], sendo exonerado o valor de R\$ 682.336,65. Para o ano de 2011, o valor constituído segue inalterado.

16.2. Em relação à **CSL** do ano-calendário de 2010, o **valor mantido é de R\$ 37.854,92** [= (3.149.956,84 - 2.729.346,61) * 9%], sendo exonerado o valor de R\$ 245.641,20.

MULTA ISOLADA PELO NÃO RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS

17. Quanto à matéria, assim dispôs a DRJ:

“Reclama a impugnante que a multa isolada por falta de recolhimento das estimativas do período não poderia ter sido lançada cumulativamente com a multa de ofício, por constituir bis in idem.

Entretanto, adota-se neste voto entendimento diverso.

Sobre os impostos e contribuições devidos exigem-se multa de ofício de 75% do art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação do art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007; e multa isolada do art. 44, II, ‘b’ da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação do art. 14 da Lei nº 11.488.

(...)

As multas exigidas, juntamente com o tributo ou isoladamente, como definidas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, vinculam-se a infrações de **natureza distinta**. De fato, a multa exigida isoladamente decorre da falta de recolhimento das estimativas mensais devidas ainda que se apure prejuízo fiscal ao fim do período-base. Por sua vez a multa de ofício é exigida sobre o valor do IRPJ ou CSLL anual que deixou de ser recolhido. Tanto são independentes as penalidades que pode haver a imposição de uma sem que haja o nascimento da outra, por exemplo, quando a contribuinte deixa de recolher as estimativas mas tenha apurado prejuízo fiscal ao final do ano-calendário, conforme a alínea ‘b’ do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Por final, afirmou a impugnante que o entendimento que expôs também tem chancela do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF. Não é o caso, como demonstram as ementas a seguir: [transcreve ementas dos Acs. nºs 108-07660, s. 05/12/2003; e 1101-000.911, s. 09/07/2013]

(...)

Posteriormente à edição da Súmula nº 105, foi proferido o seguinte Acórdão CARF, do qual se transcrevem ementa e parte do voto vencedor: [transcrições do Ac. nº 1301-001.787, s. 11/05/2015]

Fica evidente, portanto, que a legislação da multa isolada da presente capitulação legal é também acolhida pelo CARF” (grifou-se; negritou-se).

18. A seu favor, antes das alegações de costume, que se resumem à aplicação do princípio da consunção em matéria tributária, do que esta relatoria rotineiramente discorda, acedendo ao entendimento da DRJ², a Interessada também diz que “demonstrado que o IRPJ foi parcelado, a CSLL foi objeto de denúncia espontânea e a compensação do prejuízo fiscal do IRPJ da

² Como, por exemplo, quando do proferimento do voto condutor no Ac. nº 1301-006.697, s. 17/10/2023.

base negativa da CSLL está pendente de discussão judicial [rectius, decisão administrativa], não se justifica a imediata cobrança da multa isolada na forma como constituída no Auto de Infração, até mesmo porque uma parte da exigência fiscal é improcedente e outra parte ficará suspensa até que ocorra o desfecho dos processos administrativos que foram desmembrados”.

19. As multas isoladas, como refere o RF em seus subitens “14.1.8” e “14.2.8”, foram calculadas conforme “DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO MULTA ISOLADA” (para o IRPJ, e-fls. 1478/1479; e para a CSL, e-fls. 1497/1498). Estas planilhas apresentam “os valores da multa isolada, que têm por base de cálculo as diferenças mensais de IRPJ estimativa [e de CSLL estimativa] que deveriam ter sido pagas, se fossem consideradas as adições, às bases de cálculo declaradas na DIPJ, das importâncias apuradas na ação fiscal”.

20. Então, postos (i) os valores das “Tabela 1” e “Tabela 2” do Despacho; (ii) a quitação de parcelamento de todo o IRPJ, incluindo principal e multa de ofício (“linha b” da “Tabela 2”); (iii) o pagamento da CSL com reconhecimento da espontaneidade (“linha c” da “Tabela 2”, tendo em conta a “linha e” desta tabela); (iv) a exoneração parcial, neste voto, quanto às compensações de prejuízos fiscais e de bases de cálculo negativa indevidas (“linha a” da “Tabela 2”); (v) os “demonstrativos” elaborados pela Fiscalização, apontados no item anterior; e (vi) o entendimento desta relatoria quanto à possibilidade de cumulação das multas, os valores das isoladas passam a ser os seguintes:

20.1. Quanto ao **IRPJ** (i) em relação ao ano-calendário de 2010, deve-se excluir da base de cálculo das multas os valores de (i.1) R\$ 3.766.953,98, referente à primeira infração, e (i.2) R\$ 2.729.346,61, referente à segunda infração; e (ii) em relação ao ano-calendário de 2011, deve-se excluir da base de cálculo das multas o valor de R\$ 5.337.574,79, referente à primeira infração.

20.2. Quanto à **CSL**, em razão do reconhecimento da espontaneidade de seu pagamento, devem ser canceladas. Aplica-se ao caso, em função da previsão da alínea “b” do inc. II do parágrafo único do art. 98 do RICARF, o quanto decidido no seguinte julgamento do Superior Tribunal de Justiça:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A MAIOR COM A RESPECTIVA QUITAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

(...)

7. Outrossim, forçoso consignar que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte.

8. *Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008* (REsp nº 1.149.022/SP, s. 09/06/2010, Rel. Mini. Luiz Fux, trânsito em 30/08/2010).

CONCLUSÃO

21 Por todo o exposto, conheço parcialmente o recurso, não o admitindo em relação à infração “falta de adição, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSL, do valor dos tributos e contribuições cuja exigibilidade encontra-se suspensa”, eis que (i) em relação ao IRPJ, não houve interposição de Impugnação, além de o débito se encontrar extinto; e (ii) em relação à CSL, houve renúncia à Impugnação, além de a parcela remanescente dos débitos se encontrar controlada em outros autos. Na parte conhecida, quanto ao mérito, dou-lhe parcial provimento em relação às infrações (i) “compensação indevida de prejuízos fiscais”, para o ano-calendário de 2010, mantendo o valor de R\$ 2.320.870,68, exonerando o valor de R\$ 682.336,65; (ii) “compensação indevida de base de cálculo de CSL”, para o ano-calendário de 2010, mantendo o valor de R\$ 37.854,92, exonerando o valor de R\$ 245.641,20; (iii) “falta de recolhimento sobre a base estimada de IRPJ” (iii.1) para o ano-calendário de 2010, excluindo-se da base de cálculo das multas os valores de (iii.1.1) R\$ 3.766.953,98, referente à infração “falta de adição na apuração do lucro real de tributos com exigibilidade suspensa”, e (iii.1.2) R\$ 2.729.346,61, referente à infração “compensação indevida de prejuízos fiscais”; e (iii.2) para o ano-calendário de 2011, excluindo-se da base de cálculo das multas o valor de R\$ 5.337.574,79, referente à infração “falta de adição na apuração do lucro real de tributos com exigibilidade suspensa”; e (iv) cancelar a infração “falta de recolhimento sobre a base estimada de CSL”.

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros