



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.727423/2020-90
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-006.354 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de abril de 2023
Recorrente COMPANHIA DE DESENVOLVIMENTO DE CURITIBA - CURITIBA S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2015, 2016

CONCOMITÂNCIA. AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

A propositura de ação judicial pelo Recorrente para discutir parte do objeto tratado em impugnação e recurso voluntário importa em renúncia à instância administrativa com relação às matérias coincidentes. Aplicação da Súmula CARF n. 1.

O fato de a ação judicial ter sido extinta sem julgamento do mérito não afasta a concomitância, tendo em vista que seu pedido, caso deferido, impediria a adoção de qualquer medida tendente a exigência dos débitos em discussão na esfera administrativa.

NULIDADE. VIOLAÇÃO AO CONTRADITÓRIO E À AMPLA DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

De acordo com o Decreto nº 70.235/1972, são nulos (i) os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e (ii) os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59). A demais irregularidades, incorreções e omissões, entretanto, não importam em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo (art. 60).

Não há que se falar em nulidade por violação ao contraditório e à ampla defesa quando auto de infração preenche todos os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e o Termo de Verificação Fiscal que o acompanha é minucioso na descrição das supostas infrações e quantificação das grandezas correlatas, propiciando o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

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

Ano-calendário: 2015, 2016

MULTA ISOLADA PELO NÃO RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS E MULTA VINCULADA.

O art. 44, I e II, da Lei nº 9.430, de 1996, com nova redação atribuída pela Lei nº 11.488, de 2007, prevê duas condutas jurídicas distintas e, para cada uma delas, o legislador ordinário previu sanções igualmente distintas. Incorrendo o sujeito passivo nas duas condutas previstas em lei, devem ser aplicadas as respectivas sanções.

MULTA DE OFÍCIO E ISOLADA. CARÁTER CONFISCATÓRIO E DESPROPORCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE O JULGADOR ADMINISTRATIVO AFASTAR A APLICAÇÃO DE LEI. SÚMULA CARF 02.

Não cabe ao julgador administrativo afastar a aplicação da lei ou graduar multa sob os fundamentos de confisco ou desproporcionalidade. Súmula CARF nº 02.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2015

PIS. REDUÇÃO DO PASSIVO SEM CONTRAPARTIDA DO ATIVO. AUMENTO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO. NATUREZA DE RECEITA.

A redução do Passivo sem uma contrapartida do Ativo, em razão de remissão de dívida financeira, aumenta o patrimônio da pessoa jurídica e, como tal, representa receita sujeita à incidência do PIS, independentemente da denominação da operação que proporcionou o ganho.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2015

COFINS. REDUÇÃO DO PASSIVO SEM CONTRAPARTIDA DO ATIVO. AUMENTO DO PATRIMÔNIO LÍQUIDO. NATUREZA DE RECEITA.

A redução do Passivo sem uma contrapartida do Ativo, em razão de remissão de dívida financeira, aumenta o patrimônio da pessoa jurídica e, como tal, representa receita sujeita à incidência da Cofins, independentemente da denominação da operação que proporcionou o ganho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de renúncia às instâncias administrativas e de nulidades e a arguição de decadência, tendo votado pelas conclusões, quanto a esta, o conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa. No mérito, negar provimento, (i) por maioria de votos, mantendo a exigibilidade da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins, vencidos a Relatora Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic e os conselheiros José Eduardo Dornelas Souza e Marcelo Jose Luz de Macedo, que não consideravam tributáveis as receitas da dívida remida; (ii) por voto de qualidade, mantendo a concomitância de multas isolada e de ofício, vencidos a Relatora e os conselheiros José Eduardo Dornelas Souza, Marcelo Jose Luz de Macedo e Eduardo Monteiro Cardoso, que consideravam aplicável ao caso o racional da Súmula CARF nº 105; e (iii) por unanimidade de votos, às alegações de inconstitucionalidade das multas aplicadas. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Iágaro Jung Martins.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic - Relator

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iágaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Fernando Beltcher da Silva, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso e Rafael Taranto Malheiros.

Relatório

Trata-se de autos de infração para a exigência de IRPJ e CSLL, acrescidos de juros, multa de ofício de 75% e multa isolada por falta de recolhimento da estimativa referente ao mês de novembro de 2015, em razão da suposta prática das seguintes infrações (i) omissão de receita relativa à remissão de dívidas, referente ao ano-calendário de 2015; e (ii) glosa de despesas financeiras decorrentes de empréstimo, referentes ao ano-calendário de 2016. Exige-se, ainda, Contribuição ao PIS e Cofins, referentes ao mês de novembro de 2015, acrescidos de juros e multa de ofício de 75%, em razão de suposta omissão de receita.

De acordo com a Autoridade Fiscal, a Recorrente, sociedade de economia mista, com o objetivo de viabilizar e implantar a Cidade Industrial de Curitiba, além de promover a regularização fundiária de áreas com ocupação irregular, contraiu empréstimos junto ao Banco de Estado do Paraná S/A (“Banestado”), ao Banco de Desenvolvimento do Paraná S/A (“Badep”) e ao Banco Regional de Desenvolvimento do Extremo Sul (“BRDE”), cujos créditos correlatos foram, posteriormente, cedidos ao Fundo de Desenvolvimento Econômico (“FDE”).

Tais débitos foram objeto de execução fiscal, na qual se discutiu, dentre outros, a aplicação da Lei Estadual nº 16.348/09, que concedeu remissão dos débitos das companhias de desenvolvimento municipais, dentre elas, a Recorrente, para com o FDE. Antes do trânsito em julgado da execução fiscal, entretanto, em junho de 2015, a dívida foi extinta em razão de acordo entre o devedor e a Recorrente, que foi homologado pelo Poder Judiciário em outubro de 2015, e transitou em julgado em novembro de 2015. No entanto, os débitos somente foram baixados da contabilidade da Recorrente em dezembro de 2016, sem o pagamento dos tributos incidentes sobre o perdão de dívidas.

Ainda, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal (“TVF”), após a homologação da remissão da dívida em questão, a Recorrente propôs ação judicial objetivando a não incidência de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins sobre o montante objeto de remissão, alegando, basicamente, que tais valores se enquadrariam no conceito de subvenção para investimento, que foi extinta sem julgamento do mérito, tendo em vista a impossibilidade de propositura de ação declaratória como meio de consulta. No mesmo ano, foi publicada a Lei Estadual nº 19.069/17, estipulando que a remissão de dívida objeto da Lei Estadual nº 16.348/09 era concedida na forma de subvenção de investimento.

Diante disso, exige-se, nos autos de infração subjacentes, IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins sobre a receita relativa à dívida remida, que, de acordo com a Autoridade Fiscal, deveria ter sido tributada em novembro de 2015, quando do trânsito em julgado da decisão que homologou o acordo de remissão. Além disso, apesar da extinção da dívida, a Recorrente deduziu, no ano-calendário de 2016, despesas financeiras relacionadas ao

empréstimo – o que ensejou a glosa de tais despesas, com consequente exigência de IRPJ e CSLL.

Intimada, a Recorrente apresentou impugnação, sustentando, em síntese, (i) decadência dos débitos em exigência, tendo em vista que eventual fato gerador relativo à remissão de dívidas ocorreu na data da publicação da Lei Estadual nº 16.348/09, em 22.12.2009, ou na data do acordo celebrado entre as partes, em junho de 2015; (ii) nulidade do auto de infração, por violação ao art. 50 da Lei nº 9.784/99 e do art. 10 do Decreto 70.235/72, tendo em vista o erro nas premissas adotadas pela Autoridade Fiscal e a impossibilidade de a Receita Federal desconstituir a forma como ocorreu a remissão pelo Estado do Paraná; (iii) violação ao contraditório e à ampla defesa, tendo em vista que o procedimento de verificação teve início para fiscalizar outra operação específica, relacionada ao ano-calendário de 2016, e culminou com a exigência de tributos sobre fatos diversos, relativos aos anos-calendário de 2015 e 2016; (iv) que a caracterização da remissão da dívida como subvenção para investimento não foi realizada de forma unilateral pela Recorrente, mas decorre da lei e do destino conferido aos recursos do FDE ao programa de industrialização do município; (v) se o Estado do Paraná considerou a dívida perdoadada como subvenção para investimento, não cabe ao Fisco Federal contestar a sua natureza; (vi) a dívida perdoadada decorre de financiamentos obtidos pela Recorrente para a implantação da Cidade Industrial de Curitiba, caracterizando-se, pois, como subvenção de investimento, enquadrada na subcategoria de subvenção econômica, nos termos do inciso II do §3º do art. 12 da Lei nº 4.320/64; (vii) que, até o advento da Lei nº 11.638/07, as subvenções podiam ser contabilizadas na conta de reserva de capital, não sendo tributadas desde que não houvesse distribuição aos sócios e a reserva fosse utilizada para absorção de prejuízos ou incorporação ao capital; (viii) que a Lei nº 11.638/07 revogou o dispositivo que permitia a contabilização desses recursos em conta de reserva de capital, o que, entretanto, não deve ter efeitos fiscais; (ix) que, no recebimento de subvenções para investimento, não ocorre o fato gerador do IRPJ e da CSLL, que pressupõe a percepção de rendimentos passíveis de apropriação privada, voltados a uma finalidade lucrativa; (x) que as subvenções para investimento não se caracterizam como receita tributável, tendo em vista a ausência de plena disponibilidade sobre os recursos proporcionados pela subvenção, que transitam pelo patrimônio do contribuinte com o único fim de ser reinvestidos no múnus público; (xi) que a receita decorrente do perdão de dívida não se enquadra no conceito de receita do art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/1977, com a alteração promovida pela Lei nº 12.973/14, tendo em vista que não constitui um aumento no patrimônio do devedor decorrente do ingresso de um elemento novo e positivo; (xii) a inconstitucionalidade das multas aplicadas, em razão do seu caráter confiscatório e desproporcional; e (xiii) a impossibilidade de exigência concomitante da multa isolada por não recolhimento de estimativa e multa de ofício.

Sobreveio a decisão da DRJ que julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário, nos termos da ementa abaixo transcrita:

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

Ano-calendário: 2015

NULIDADE. CONTRIBUINTE SURPREENDIDO COM O ESCOPO DA AUTUAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

É desarrazoado asseverar, como fez o impugnante, que foi surpreendido com a inclusão de novos registros e operações e ampliação do período de apuração, quando a operação em debate nestes autos foi única, já debatida e respondida desde o Termo de Início da Fiscalização, tendo ocorrido a autuação no ano-calendário 2015 porque a fiscalização, motivadamente, discordou da baixa da operação no ano-calendário 2016, como feito pelo fiscalizado.

NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL LACUNOSO. INOCORRÊNCIA.

Se as dívidas remidas, com seus incidentes judiciais, legais e contábeis (consideradas pela fiscalização como receitas) são de razoável complexidade, a matéria tributável é simples (descaracterização de que as dívidas perdoadas sejam subvenção para investimento, devendo as dívidas ser consideradas receitas pura e simplesmente) e foi descrita com devido rigor no Termo de Verificação Fiscal que concluiu o procedimento, não havendo lacuna ou ausência de motivação que justifique a nulidade vindicada.

DECADÊNCIA. DATA DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. TRÂNSITO EM JULGADO DA DISCUSSÃO JUDICIAL ENTRE CREDOR E DEVEDOR, QUANDO SE APERFEIÇOOU O ACORDO QUE CONCRETIZOU A REMISSÃO DA DÍVIDA.

A operação de remissão das dívidas foi definitivamente aperfeiçoada quando do trânsito em julgado da ação de execução proposta pelo credor em desfavor do devedor impugnante, pois, como o próprio impugnante reconheceu em ação judicial que buscava a declaração de que as receitas oriundas das dívidas remidas eram subvenção para investimento, não poderia efetuar a baixa das operações de crédito, pois poderia antecipar providência que eventualmente não seria recepcionada na ação judicial que ainda estava pendente de recurso.

Efetivamente, com o trânsito em julgado, aperfeiçoou-se a remissão, com todos os efeitos civis e tributários dela decorrentes, pois o trânsito em julgado tem o condão de constituir definitivamente os direitos e deveres, consolidando a situação jurídica de forma definitiva do credor e do devedor, inclusive com seus efeitos tributários.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA DO FENÔMENO DECADENCIAL PARA O IRPJ, CSLL, COFINS, PIS/PASEP E MULTA PELO NÃO PAGAMENTO A DESTEMPO DE ESTIMATIVAS.

A contagem do quinquênio decadencial para o IRPJ, CSLL, Cofins e Pis/Pasep, tributos sujeitos ao lançamento por homologação, conta-se na forma do art. 150, § 4º, do CTN, quando presentes os pagamentos antecipados de tais tributos. Já o prazo decadencial da multa isolada pelo não pagamento de estimativas conta-se na forma do art. 173, § 1º, do CTN. Em ambos os casos, quando da ciência do lançamento, não tinha fluído o quinquênio decadencial.

OMISSÃO DE RECEITAS. REMISSÃO DE DÍVIDAS. PERDÃO DE DÍVIDAS. CARACTERIZAÇÃO COMO SUBVENÇÃO PARA INVESTIMENTO. MATÉRIA EM DISCUSSÃO NO PODER JUDICIÁRIO. AÇÃO JUDICIAL PREVENTIVA. TRANCAMENTO DA VIA ADMINISTRATIVA. CONTROVÉRSIA NÃO CONHECIDA.

Na espécie, aplica-se a inteligência da Súmula Vinculante CARF nº 1 (*Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial - Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018*), para não conhecer da discussão sobre a caracterização das receitas oriundas do perdão de dívidas (remissão) como subvenção para investimento.

REMISSÃO DE DÍVIDAS. PERDÃO DE DÍVIDAS. CARACTERIZAÇÃO COMO RECEITAS. OMISSÃO DE RECEITAS. HIGIDEZ.

A baixa de obrigação do passivo, pelo perdão da dívida pelo credor (remissão), representa acréscimo ao Patrimônio Líquido da entidade devedora, que deve ter como contrapartida o resultado do período-base da data do evento, onde o ganho deve ser submetido à tributação pelo IRPJ e CSLL, bem como considerada receita para efeitos da tributação da Cofins e Pis/Pasep.

MULTA DE OFÍCIO. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. INVIABILIDADE DE RECONHECIMENTO NA VIA ADMINISTRATIVA.

Reconhecer o caráter confiscatório da multa lançada implicaria em afastar a multa prevista em normas do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, o que somente poderia ser alcançado pela declaração, em concreto, da inconstitucionalidade de tais normas. Ora, é de conhecimento geral que a inconstitucionalidade a norma legal tributária não pode ser decretada no âmbito do contencioso administrativo fiscal, o que terminou sendo consubstanciado na Súmula CARF nº 02, *verbis*: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”.

Intimado, a Recorrente interpôs recurso voluntário, alegando, em resumo: (i) que não há renúncia à via administrativa, tendo que vista que a ação judicial, objetivando a não incidência de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins sobre o montante objeto de remissão, foi julgada extinta sem julgamento do mérito, com arrimo no art. 485, VI, do CPC, o que afasta qualquer risco de conflito entre a decisão administrativa e a judicial, bem como porque o Poder Judiciário afastou a pretensão declaratória da Recorrente por entender que o tema deveria ser tratado na via administrativa e após eventual constituição do crédito tributário; (ii) decadência dos débitos em exigência, tendo em vista que eventual fato gerador relativo à remissão de dívidas ocorreu na data da publicação da Lei Estadual nº 16.348/09, em 22.12.2009, ou na data do acordo celebrado entre as partes, em junho de 2015; (iii) nulidade do auto de infração por violação ao contraditório e à ampla defesa, tendo em vista que o procedimento de verificação teve início para fiscalizar outra operação específica, relacionada ao ano-calendário de 2016, e culminou com a exigência de tributos sobre fatos diversos, relativos aos anos-calendário de 2015 e 2016; (iv) nulidade do auto de infração, por não demonstrar de forma clara os fundamentos da tributação e a identificação da receita que busca tributar; (v) que o próprio Estado do Paraná, titular dos recursos, classificou a operação como subvenção de investimento, natureza que foi refletida na contabilidade da Recorrente; (vi) que os valores correspondentes aos financiamentos contraídos caracterizam-se como subvenção para investimento, donde decorre a ausência da tributação ora em exigência; (vii) que, até o advento da Lei nº 11.638/07, as subvenções podiam ser contabilizadas na conta de reserva de capital, não sendo tributadas desde que não houvesse distribuição aos sócios e a reserva fosse utilizada para absorção de prejuízos ou incorporação ao capital; (viii) que a Lei nº 11.638/07 revogou o dispositivo que permitia a contabilização desses recursos em conta de reserva de capital, o que, entretanto, não deve ter efeitos fiscais; (ix) que, no recebimento de subvenções para investimento, não ocorre o fato gerador do IRPJ e da CSLL, que pressupõe a percepção de rendimentos passíveis de apropriação privada, voltados a uma finalidade lucrativa; que as subvenções para investimento não se caracterizam como receita tributável, tendo em vista a ausência de plena disponibilidade sobre os recursos proporcionados pela subvenção, que transitam pelo patrimônio do contribuinte com o único fim de ser reinvestidos no múnus público; (x) que as subvenções de investimento não se caracterizam como receita para fins de incidência de Contribuição ao PIS e de Cofins; (xi) que a receita decorrente do perdão de dívida não se enquadra no conceito de receita do art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/77, com a alteração promovida pela Lei nº 12.973/14, tendo em vista que não constitui um aumento no patrimônio do devedor decorrente do ingresso de um elemento novo e positivo, razão pela qual não incide Contribuição ao PIS e COFins; (xii) a inconstitucionalidade das multas aplicadas, em razão do seu caráter confiscatório e desproporcional; e (xiii) impossibilidade de exigência concomitante da multa isolada por não recolhimento de estimativa e multa de ofício.

É relatório.

Fl. 7 do Acórdão n.º 1301-006.354 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.727423/2020-90

Voto Vencido

Conselheiro Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Relator.

I – Admissibilidade

A Recorrente recebeu mensagem em sua Caixa Postal com acesso à decisão da DRJ em 14.05.2021, consultou o referido documento em 17.05.2021 e interpôs o recurso voluntário ora analisado em 16.06.2021.

A Caixa Postal é considerada o Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) do contribuinte perante a RFB, de forma que, nos termos do art. 23, §2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/72, se considera realizada a intimação na data em que o sujeito passivo consulta o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária – desde que antes do prazo de 15 dias contados da entrega dos documentos no referido endereço eletrônico.

Portanto, tendo em vista o prazo de 30 dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, é tempestivo o recuso voluntário ora analisado. Além disso, o recurso atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

II – Preliminares

II.1 Renúncia às instâncias administrativas

A DRJ deixou de conhecer da discussão sobre a caracterização das receitas oriundas do perdão de dívidas (remissão) como subvenção para investimento, em razão de suposta concomitância entre a discussão administrativa e aquela objeto da Ação Declaratória nº 5003137-09.2017.4.04.7000. De acordo com a DRJ, o fato de a referida ação ter sido extinta sem julgamento do mérito não afasta a concomitância, tendo em vista o disposto no Parecer Normativo Cosit 7/2014, bem como a ausência de trânsito em julgado da Ação Declaratória nº 5003137-09.2017.4.04.7000.

A Recorrente, por sua vez, alega que não há renúncia à via administrativa, tendo que vista que a ação foi julgada extinta sem julgamento do mérito, com arrimo no art. 485, VI, do CPC, o que elimina o risco de conflito entre a decisão administrativa e a judicial, bem como porque o Poder Judiciário afastou a pretensão declaratória da Recorrente por entender que o tema deveria ser tratado na via administrativa e após eventual constituição do crédito tributário.

O parágrafo único do art. 38 da Lei nº 6.830/1980 prevê a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa na hipótese de o contribuinte propor mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida:

“Art. 38 - A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

Parágrafo Único - A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto”.

O art. 78 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, expressamente estabelece que a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda

Nacional, de ação judicial com o mesmo objeto, importa a desistência do recurso administrativo. Confira-se:

“Art. 78. Em qualquer fase processual o recorrente poderá desistir do recurso em tramitação.

§ 1º A desistência será manifestada em petição ou a termo nos autos do processo.

§ 2º O pedido de parcelamento, a confissão irretratável de dívida, a extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades, ou a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial com o mesmo objeto, importa a desistência do recurso”.

A Súmula CARF nº 1, aplicando esse mesmo entendimento, esclarece que a ação judicial que importa em renúncia às instâncias administrativas pode ser proposta por qualquer modalidade processual, antes ou após o lançamento de ofício:

“Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial”.

No presente caso, a Ação Declaratória nº 5003137-09.2017.4.04.7000 foi proposta em 31.01.2017, tem por objeto a declaração de inexistência de relação jurídico-tributária que a obrigue ao recolhimento de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins em razão da remissão da dívida pelo Estado do Paraná por meio da Lei Estadual nº 16.348/2009. Compulsando a inicial da referida ação (fls. 39 – 88), verifica-se que o seu teor é muito similar à impugnação subjacente e ao recurso voluntário ora analisado no que se refere à caracterização dos valores em discussão como subvenção para investimento e à alegada não incidência de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins.

O fato de a Ação Declaratória nº 5003137-09.2017.4.04.7000 ter sido extinta sem julgamento do mérito não afasta a concomitância, tendo em vista que seu pedido, caso deferido, impediria a adoção de qualquer medida tendente a exigência dos débitos ora em discussão.

Não prevalece, igualmente, o argumento da Recorrente de que o Poder Judiciário afastou sua pretensão declaratória por entender que o tema deveria ser tratado na via administrativa e após eventual constituição do crédito tributário. A sentença extinguiu o processo sem julgamento do mérito por ausência de interesse de agir, já que a Recorrente se socorreu do Poder Judiciário “para garantir o acerto de sua exegese quanto à natureza tributária dos valores percebidos”, quando, na realidade, como consta da sentença, “a missão judicial, mesmo a pretexto da ação declaratória, é a aplicação da Lei ao caso concreto com o condão de torná-la juridicamente definitiva através da coisa julgada, tudo tendo por substrato inicial uma controvérsia estabelecida”. (fl. 90)

Ademais, a referida ação, embora tenha sido julgada extinta sem julgamento do mérito, foi objeto de recursos e ainda não transitou em julgado¹. Portanto, entendo que, de fato, a Recorrente renunciou à instância administrativa com relação aos argumentos relacionados à não incidência de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins sobre subvenção de investimento, restando em discussão os seguintes pontos que serão analisados a seguir: (i) nulidades; (ii) decadência; (iii) incidência de Contribuição ao PIS e de Cofins sobre perdão de dívida; (iv)

¹ Última consulta em 13.04.2023.

inconstitucionalidade das multas aplicadas; e (v) concomitância entre multa isolada por não recolhimento de estimativa e multa de ofício.

II.2 Nulidades do auto de infração

Sustenta a Recorrente (i) a nulidade do auto de infração por violação ao contraditório e à ampla defesa, tendo em vista que o procedimento de verificação teve início para fiscalizar outra operação específica, relacionada ao ano-calendário de 2016, e culminou com a exigência de tributos sobre fatos diversos, relativos aos anos-calendário de 2015 e 2016; e (ii) a nulidade do auto de infração, por não demonstrar de forma clara os fundamentos da tributação e a identificação da receita que busca tributar.

De acordo com o Decreto nº 70.235/1972, são nulos (i) os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; e (ii) os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa (art. 59). A demais irregularidades, incorreções e omissões, entretanto, não importam em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo (art. 60).

No presente caso, não vislumbro a ocorrência de preterição de direito de defesa ou de qualquer prejuízo para a Recorrente. O auto de infração subjacente preenche todos os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972. O Termo de Verificação Fiscal que o acompanha é minucioso na descrição das supostas infrações e quantificação das grandezas correlatas, o que propiciou à Recorrente o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

Ademais, o fato de a fiscalização ter se iniciado pelo ano-calendário de 2016 e culminado com autuação com relação ao ano-calendário de 2015, por si só, não macula o procedimento adotado. Isso porque, como asseverou a decisão recorrida “a operação em debate nestes autos foi única, já debatida e respondida desde o Termo de Início da Fiscalização, tendo ocorrido a autuação no ano-calendário 2015 porque a fiscalização, motivadamente, discordou da baixa da operação no ano-calendário 2016, como feito pelo fiscalizado” (fl. 3784).

Rejeito, portanto, as preliminares de nulidade invocadas.

II.3 Decadência

Sustenta a Recorrente, ainda, a decadência dos débitos em exigência, tendo em vista que eventual fato gerador relativo à remissão de dívidas ocorreu na data da publicação da Lei Estadual nº 16.348/09, em 22.12.2009, ou na data do acordo celebrado entre as partes, em junho de 2015.

A remissão em discussão não ocorreu na data da publicação da Lei Estadual nº 16.348/09, tendo em vista que o próprio credor, nos autos da Ação de Execução n. 0000871-56.2007.8.16.0004, afirmou que o benefício concedido pela referida norma não se aplicaria à Recorrente – o que levou o Tribunal de Justiça do Paraná a manter a sentença que determinou o prosseguimento da execução fiscal contra a Recorrente.

Por outro lado, não procede o entendimento da DRJ no sentido de que a remissão somente se aperfeiçoou com o trânsito em julgado da ação de execução, em novembro de 2015. Em 23.06.2015, a Recorrente e o Estado do Paraná firmaram acordo de remissão da referida dívida (fl. 3391) – o que foi noticiado nos autos da Ação de Execução n. 0000871-56.2007.8.16.0004 em 25.06.2015 (fl. 3392-3394). Em 24.08.2015, a execução fiscal foi julgada

extinta razão da remissão do débito (fls. 3395/3396). Portanto, a remissão produziu seus regulares efeitos a partir do acordo firmado entre as partes – tanto que, após noticiada aos autos, ensejou a imediata extinção da ação de execução. Isto é, o trânsito em julgado da ação de execução não tem o condão de adiar a produção de efeitos de um acordo devidamente celebrado entre as partes, razão pela qual a dívida se considera remida – com seus regulares efeitos, inclusive tributários, a partir de **23.06.2015**.

A Recorrente foi intimada da lavratura dos autos de infração subjacentes em **15.10.2020**, portanto, mais de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador da Contribuição ao PIS e da Cofins, que é mensal. No entanto, a jurisprudência é firme no sentido de que a contagem do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150 parágrafo 4º do CTN, somente se aplica aos casos em que há recolhimento antecipado do tributo, ainda que parcial, na competência do fato gerador.

Ocorre que não há, nos autos, documentos que demonstrem o recolhimento de Contribuição ao PIS e de Cofins, no mês de junho de 2015 – informação indispensável para a verificação da decadência, razão pela qual rejeito a arguição de decadência.

III – Mérito

III.1 Tributação do perdão de dívida pela Contribuição ao PIS e pela Cofins

Sustenta a Recorrente que a receita decorrente do perdão de dívida não se enquadra no conceito de receita do art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/1977, com a alteração promovida pela Lei nº 12.973/14, tendo em vista que não constitui um aumento no patrimônio do devedor decorrente do ingresso de um elemento novo e positivo.

O conceito de receita tributável não se confunde com o conceito de receita para a contabilidade. Embora, para a contabilidade, a redução de um passivo, que resulte em aumento no patrimônio líquido, seja conceituada receita², para o direito tributário, somente se caracteriza como receita “o ingresso de recursos financeiros que se incorporam definitivamente, na forma de elemento novo e positivo, ao patrimônio da entidade, com o objetivo de remunerá-la pela realização de uma atividade”³.

Acerca do afastamento entre os conceitos contábil e tributário de receita, manifestou-se expressamente a Ministra Rosa Weber no Recurso Extraordinário n. 606.107, julgado na sistemática da repercussão geral:

Ainda que a contabilidade elaborada para fins de informação ao mercado, gestão e planejamento das empresas possa ser tomada pela lei como ponto de partida para a determinação das bases de cálculo de diversos tributos, de modo algum subordina a tributação. A contabilidade constitui ferramenta utilizada também para fins tributários, mas moldada nesta seara pelos princípios e regras próprios do Direito Tributário.

Aplicando-se o referido conceito de receita tributável ao caso concreto, tem-se que, no perdão de dívidas, não há ingresso de recursos financeiros e tampouco a remuneração da entidade pela prática de qualquer atividade, razão pela qual tal materialidade não se caracteriza como receita para o direito tributário.

² CPC 00 (R2) - Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro.

³ KRALJEVIC, Maria Carolina Maldonado Mendonça. Tributação da Receita – Parâmetros, Limites Constitucionais e Aspectos Controversos. Curitiba: Juruá, 2021.

Nesse sentido, Carlos Augusto Daniel Neto e Fábio Piovesan Bozza⁴ afirmam que o conceito constitucional de receita, além de exigir um ingresso financeiro, é vinculado à “consecução de atividades pela pessoa jurídica, por quaisquer meios de produção”. Portanto, o perdão de dívida, assim como a doação, por vir de fora da entidade, a título de transferência patrimonial, não se enquadra no conceito de receita tributável.

Ricardo Mariz de Oliveira⁵, por sua vez, embora não considere o ingresso de recursos como uma das características de receita, ensina que a redução ou extinção de obrigação, sem pagamento ou emprego de ativos, somente será considerada receita, se houver remuneração ou contraprestação ao titular do patrimônio, o que não ocorre na gratuidade do perdão de dívidas.

Diante do exposto, concluo pela não incidência de Contribuição ao PIS e de Cofins sobre os valores referentes à dívida remida.

III.2 Concomitância entre multa isolada e multa de ofício

Exige-se, nos autos de infração em discussão, multa isolada por falta de recolhimento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL relativas ao mês de novembro de 2015, com base no art. 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, conforme abaixo:

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

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”.

Acerca da possibilidade de exigência concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas e multa de ofício é a Súmula CARF 105, aprovada em 08.12.2014: “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”.

Os precedentes que ensejaram a aprovação da Súmula CARF 105⁶ concluíram pela impossibilidade de concomitância entre multa isolada por falta de recolhimento de estimativa e multa de ofício por falta de recolhimento de tributo com base nos seguintes fundamentos: (i) aplicação do critério da consunção, segundo o qual a primeira conduta (falta de recolhimento da estimativa mensal) é meio de execução, é etapa preparatória da segunda (falta de recolhimento do tributo ao final do ano-calendário); (ii) a multa isolada por falta de

⁴ DANIEL NETO, Carlos Augusto; BOZZA, Fábio Piovesan. Um tributo ao perdão – a incidência de PIS/COFINS sobre a remissão de dívidas. Revista de Direito Tributário Atual, São Paulo, n. 41, p. 135-155, 2019.

⁵ OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Cofins: conceitos de receita e faturamento. In: GOMES, Marcus Lívio; VELLOSO, Andrei Pitten (org.). Sistema constitucional tributário: dos fundamentos teóricos aos “hard cases”. Estudos em homenagem ao Ministro Luiz Fux. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2013. Disponível em: <https://www.marizadvogados.com.br/wp-content/uploads/2018/03/NArt.06-2013.pdf>.

⁶ Acórdãos precedentes: 101-001.261, de 22/11/2011; 9101-001.203, de 17/10/2011; 9101-001.238, de 21/11/2011; 9101-001.307, de 24/04/2012; 1402-001.217, de 04/10/2012; 1102-00.748, de 09/05/2012; 1803-001.263, de 10/04/2012.

recolhimento de estimativa somente pode ser exigida no curso do ano-calendário, tendo em vista que, ao final do exercício, desaparece a base imponible da multa isolada, surgindo uma nova base, que corresponde ao tributo efetivamente apurado, única que pode ser objeto de penalização; e (iii) não é legítima a exigência de duas penalidades (multa isolada e multa de ofício) com base no mesmo fato apurado em procedimento fiscal.

Cumpra-se, entretanto, que a referida súmula versa sobre a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas com base na redação original do art. 44 §1º, IV da Lei nº 9.430/1996, enquanto a multa ora em discussão foi lançada com fundamento no art. 44, II, “b”, da Lei nº 9.430/1996, com a redação que lhe foi atribuída pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007. Confira-se, abaixo, a comparação entre a redação dos referidos dispositivos:

Art. 44 §1º, IV da Lei nº 9.430/1996 (redação original)	Art. 44, II, “b”, da Lei nº 9.430/1996 (redação do art. 14 da Lei nº 11.488/2007)
Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (...) § 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas: IV - <u>isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;</u>	Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (...) II - de 50% (cinquenta por cento), exigida <u>isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal</u>: (...) b) <u>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.</u>

Da análise do quadro acima, pode-se concluir que não houve alteração substancial na penalidade aplicada por falta de recolhimento de estimativas mensais – exceto com relação à redução no seu percentual. Embora a redação atribuída ao dispositivo pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007 utilize a expressão “exigida isoladamente sobre o valor do pagamento mensal”, isso não a diferencia da multa isolada versada na redação original do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, tendo em vista que ambas as redações fazem referência expressa ao art. 2º da Lei nº 9.430/1996, que trata do pagamento mensal por estimativa.

Portanto, a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas com fundamento no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com redação do art. 14 da Lei nº 11.488/2007, é a mesma daquela versada na redação original do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, exceto com relação ao seu percentual. Tanto é assim que, de acordo com a exposição de motivos da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, a alteração do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 teve por objetivo “reduzir o percentual da multa de ofício, lançada isoladamente,

nas hipóteses de falta de pagamento mensal devido pela pessoa física a título de carnê-leão ou pela pessoa jurídica a título de estimativa”⁷.

Diante disso, apesar de a aplicação da Súmula CARF 105 ser restrita à multa isolada “lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996”, entendo que os argumentos que ensejaram a aprovação da referida súmula são totalmente aplicáveis à multa isolada lançada com base no art. 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007.

III.3 Inconstitucionalidade das multas aplicadas

Sustenta a Recorrente, ainda, a inconstitucionalidade da multa de ofício de 75% e da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, em razão do seu caráter confiscatório e desproporcional. As referidas penalidades foram impostas com base, respectivamente, no inciso I e no inciso II, alínea b, ambos do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

O art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pela Lei nº 11.941/09 estabelece que “[n]o âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”. No mesmo sentido é o art. 62, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e a Súmula CARF nº 02, aprovada em 2006.

Diante disso, não cabe ao julgador administrativo afastar a aplicação da lei ou graduar multa sob os fundamentos de confisco ou desproporcionalidade, razão pela qual mantenho a aplicação da multa de 75%, com base no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

IV – Conclusões

Diante do exposto, voto por conhecer do RECURSO VOLUNTÁRIO, rejeitar as preliminares e a arguição de decadência e, no mérito, julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE, para afastar a incidência de Contribuição ao PIS e de Cofins sobre a dívida remida, bem como a exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa.

(documento assinado digitalmente)

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic

⁷ Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/Exm/EMI-3-MF-MPS-Mpv-351-07.htm, acesso em 09.08.2022.

Fl. 14 do Acórdão n.º 1301-006.354 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.727423/2020-90

Voto Vencedor

Conselheiro Iágaro Jung Martins, redator designado.

Em que pesem as aprofundadas razões de i. Relatora, a Turma por maioria de votos entendeu por manter a exigibilidade da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins e, por voto de qualidade, com a sistemática da Medida Provisória nº 1.160, de 12 de janeiro de 2023, manter a exigência de multa isolada concomitante com a de ofício.

Passa-se a explicitar as razões que prevaleceram para a manutenção das duas matérias.

a) Incidência do PIS e da Cofins sobre receita com perdão de dívida

Entendeu a i. Relatora que o perdão de dívida não se enquadra no conceito de receita do art. 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977, com a alteração promovida pela Lei nº 12.973, de 2014, tendo em vista que não constitui um aumento no patrimônio do devedor decorrente do ingresso de um elemento novo e positivo.

O fato que ensejou a exigência tributária se refere a perdão de dívida em razão de acordo entre o devedor e a Recorrente, posteriormente homologado pelo Poder Judiciário. Tais dívidas decorrem de empréstimos financeiros, contraídos junto ao Banco de Estado do Paraná S/A (Banestado), ao Banco de Desenvolvimento do Paraná S/A (Badep) e ao Banco Regional de Desenvolvimento do Extremo Sul (BRDE).

Com a devida vênia, o entendimento da Turma é diverso.

O perdão de dívida tem repercussão positiva no patrimônio da entidade, pela insubsistência de um elemento do passivo, que tem como contrapartida uma receita. Em sentido contrário, um incremento do passivo tem como contrapartida uma despesa.

As contribuições para o PIS e Cofins incidem sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil (art. 1º da Lei nº 10.637, de 2002, e art. 1º da Lei nº 10.833, de 2003).

A RFB esclareceu que o perdão de dívida referente a empréstimo bancário deve ser classificado como receita financeira (SC Cosit nº 176, de 2018), ao passo a remissão de empréstimo não bancário não tem natureza de receita financeira, devendo ser registrada como outras receitas operacionais (SC Disit/9ªRF nº 306, de 2007).

Nessa linha de entendimento são os seguintes julgados do CARF:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/01/2011

Cofins. Redução do Passivo sem Contrapartida do Ativo. Aumento do Patrimônio Líquido. Natureza de Receita.

A redução do Passivo sem uma contrapartida do Ativo, em razão de remissão parcial de dívida, aumenta o patrimônio da pessoa jurídica e, como tal, representa receita operacional sujeita à incidência do PIS e da Cofins, independentemente da denominação da operação que proporcionou o ganho.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP (PIS)

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/01/2011

PIS. Redução do Passivo sem Contrapartida do Ativo. Aumento do Patrimônio Líquido. Natureza de Receita.

A redução do Passivo sem uma contrapartida do Ativo, em razão de remissão parcial de dívida, aumenta o patrimônio da pessoa jurídica e, como tal, representa receita operacional sujeita à incidência do PIS e da Cofins, independentemente da denominação da operação que proporcionou o ganho.

[...]

(Acórdão nº 9303-008.341, sessão 20.03.2019, relator Tatiana Midori Migiyama)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Exercício: 2002

PERDÃO DE DÍVIDA. PIS. REGIME NÃO CUMULATIVO.

O perdão de dívida importa para o devedor acréscimo patrimonial, caracterizando-se como receita operacional, cujo valor deve ser computado na base de cálculo do PIS apurado no regime não cumulativo.

(Acórdão nº 3201-002.117, sessão 17.03.2016, relator Charles Mayer de Castro Souza)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

[...]

PERDÃO DE DÍVIDA. SÓCIO CREDOR. RECEITA NÃO FINANCEIRA.

A receita decorrente da remissão de dívida contraída junta ao sócio credor, não se confunde com uma receita financeira, devendo ser classificada como “outras receitas operacionais” e levada em conta na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep.

(Acórdão nº 3302-006.474, sessão 30.01.2019, relator Corinto Oliveira Machado)

Pelos argumentos aqui expostos, portanto, deve ser mantida a exigência que considerou receita para fins de incidência do PIS e da Cofins o perdão de dívida financeira.

b) Multa isolada pelo não recolhimento das estimativas mensais

Sobre esse ponto, entendeu a i. Relatora, com base no racional da Súmula CARF nº 105 e, a partir da análise comparativa das redações da redação original, art. 44 §1º, IV da Lei nº 9.430, de 1996, e do novo disciplinamento, art. 44, II, “b”, da Lei nº 9.430, de 1996, com redação atribuída pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007.

Ainda que se compreenda o argumento de natureza econômica sobre a impossibilidade de incidência cumulativa das duas multas exigidas em decorrência de omissão de tributo, uma vinculada ao tributo lançado e outra isolada, incidente sobre as estimativas que deixaram de ser recolhidas em razão da omissão identificada pela Fiscalização (denominado princípio da concomitância), a solução do tema deve ser jurídica.

Assim, dispõe o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996:

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: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (g.n.)

Note-se que embora a antiga e a nova redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, pareçam similares, elas têm conteúdo distintos. A redação anterior previa multas calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo, fato que permitia concluir que as estimativas estariam contidas no tributo apurado ao final do período. A nova redação, contudo, tem redação mais clara e objetiva, distinguindo as duas condutas típicas, que têm consequências jurídicas distintas.

O lançamento foi efetuado com a imputação da multa isolada de 50%, com base na Lei nº 11.488, de 2007, portanto a Súmula CARF nº 105 não se aplica ao presente caso, pois

editada em precedentes que analisaram lançamentos efetuados com base em legislação revogada à época do presente lançamento.

Há, portanto, duas condutas jurídicas distintas e, para cada uma delas, o legislador ordinário previu sanções igualmente distintas. Incurrendo, portanto, o sujeito passivo nas duas condutas previstas em lei, deve ser aplicada a respectiva sanção prevista para cada uma delas.

Portanto, inclusive nesse ponto deve ser mantido o lançamento.

(assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins