



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11075.720024/2010-10
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-004.659 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 16 de janeiro de 2020
Recorrente AES URUGUAIANA EMPREENDIMENTOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

CONCOMITÂNCIA. MANDADO DE SEGURANÇA CONTRA ATO DE NÃO-DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. RECURSO ESPECIAL CONTRA A EXIGÊNCIA DE MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS APLICADA DEPOIS DO ENCERRAMENTO DO ANO-CALENDÁRIO. INOCORRÊNCIA.

Se o sujeito passivo questiona judicialmente o ato de não-declaração da compensação, pleiteando sua homologação ou a análise do mérito da compensação pela autoridade fiscal, não se opera a concomitância em relação aos pedidos de sobrestamento do processo administrativo e de cancelamento da multa isolada em razão da falta de recolhimento de estimativas originalmente compensadas, porque aplicada depois do encerramento do ano-calendário.

SOBRESTAMENTO. DISCUSSÃO JUDICIAL DO ATO DE NÃO-DECLARAÇÃO DA COMPENSAÇÃO. EXIGÊNCIA DE MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. PREJUDICIALIDADE.

Como a decisão acerca da validade do lançamento de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas pode depender da confirmação da natureza do ato que infirma a compensação, a discussão deste aspecto no âmbito judicial constitui prejudicial externa que impõe o sobrestamento do processo administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em afastar a preliminar de não conhecimento quanto à concomitância, vencidos os conselheiros Andrea Duek Simantob (relatora), André Mendes de Moura, Viviane Vidal Wagner e Adriana Gomes Rêgo, que acolhiam. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial para sobrestar até o trânsito em julgado da decisão judicial, vencidos os conselheiros Andrea Duek Simantob (relatora), André Mendes de Moura, Viviane Vidal Wagner e Adriana Gomes Rêgo, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa – Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Lívia de Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Andrea Duek Simantob, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial da contribuinte (fls. 188 e seguintes) interposto em face da decisão proferida no Acórdão nº 1802-001.234, por meio do qual a 2ª Turma Especial da 1ª Seção, por voto de qualidade, negou provimento ao seu recurso voluntário.

A decisão recorrida teve a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

MULTA ISOLADA. VIOLAÇÃO DO DEVER LEGAL DE ANTECIPAR PAGAMENTO DO IRPJ E DA CSLL POR ESTIMATIVA MENSAL.

Incide multa isolada sobre os valores do IRPJ e da CSLL devidos por estimativa mensal, apurados com base na receita bruta e acréscimos ou com base em balancetes mensais de suspensão/redução, que deixaram de ser pagos antecipadamente por violação do dever legal de antecipação, ainda que, no encerramento do ano-calendário em 31 de dezembro, tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido.

DEMANDA JUDICIAL EM CURSO. QUESTÃO PREJUDICIAL. SOBRESTAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Inexiste previsão legal para sobrestamento de processo administrativo tributário, no âmbito do Decreto nº 70.235/72 e do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscal – RICARF, pelo fato da contribuinte questionar, em juízo, a legalidade do despacho decisório que julgou a compensação tributária “não declarada” e que, reflexamente, implicou a

aplicação, via auto de infração, das multas isoladas objeto da lide deste processo administrativo por descumprimento do dever legal de antecipação de pagamento das exações fiscais devidas por estimativa mensal.

O despacho decisório, questionado judicialmente, aplicou o comando normativo do art. 6º, §1º, inciso II, da Lei nº 9.430/96 que, no caso de saldo negativo do imposto, permite a compensação somente com débitos de períodos subsequentes, vedando, portanto, a utilização de saldo negativo para compensar débitos de períodos pretéritos, por ser norma específica de compensação tributária, afastando, nessa parte, a incidência do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

No âmbito da Justiça Federal, a pretensão da recorrente de afastamento da incidência do art. 6º, §1º, II, da Lei nº 9.430/96, tanto na primeira instância quanto na instância recursal, foi denegada, embora ainda pendente de apreciação Embargos de Declaração contra o Acórdão proferido na Apelação Cível manejada pela contribuinte.

De qualquer forma, enquanto inexistir decisão transitada em julgado no processo judicial, o qual é prejudicial deste processo administrativo, a Fazenda Nacional não poderá exigir o crédito tributário objeto destes autos, se restar mantido por decisão irreformável nesta instância administrativa.

Trata-se de processo relativo a autos de infração lavrados em 2010 para a exigência de multa isolada de 50%, por falta de pagamento de estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, ano-calendário de 2005, nos seguintes montantes: a) multa isolada do IRPJ - R\$ 343.282,52 e b) multa isolada da CSLL - R\$ 374.585,27.

A autuação surgiu como decorrência do Despacho Decisório de fls. 35 e seguintes, que reconheceu parcialmente o direito creditório do contribuinte, considerando como não declarada a DCOMP nº 23950.05304.131107.1.7.02 0053, por força dos seguintes fundamentos:

Desta feita, não temos outra opção, senão considerar a declaração de compensação formulada para extinção das estimativas de janeiro, fevereiro, março, setembro, outubro e novembro de 2005 (Dcomp nº 23950.05304.131107.1.7.02-0053), com base em Saldo Negativo apurado na DIPJ 2007, como não declarada, uma vez que o crédito aproveitado (SN AC 2006) não era passível de compensação nos moldes pretendidos, como preceitua a própria legislação específica do tributo – acima colacionada -, e nos termos do art. 74, § 3º da lei 9.430/96 e do artigo 26, § 3º, XII da Instrução Normativa RFB n.º 600, de 28 de dezembro de 2005, vigente à época da transmissão da declaração, *in verbis*:

(...)

c) NÃO HOMOLOGO e DETERMINO a cobrança dos débitos compensados indevidamente, de acordo com os parágrafos 6º a 8º do art. 74 da Lei 9.430 de 27 de dezembro de 1996, bem como com os artigos 34, § 4º, 37 e 38 da IN RFB n.º 900 de 30 de dezembro de 2008;

d) Considero NÃO DECLARADA a Dcomp nº 23950.05304.131107.1.7.02-0053, e ainda quaisquer Dcomp's que se utilizem do crédito reconhecido para compensar débitos com vencimentos anteriores a janeiro de 2007;

e) Considero ainda NÃO DECLARADAS, as Dcomp's que indicaram para compensação, débitos que haviam sido objeto de Dcomp's não homologadas anteriormente (mesmo que pendentes de recurso), que foram apurados no momento do registro de DI, que haviam sido encaminhadas para inscrição em

DAU ou ainda estavam consolidados em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela RFB.

Com a ciência da decisão, a contribuinte apresentou impugnação (fls. 53), na qual apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- fora surpreendida com a lavratura dos autos de infração, que deram origem a este processo administrativo, por meio dos quais o fisco exige o recolhimento de multa isolada equivalente a 50% sobre estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, quanto aos períodos de apuração de março, setembro, outubro e novembro de 2005, todas consideradas não recolhidas;
- as referidas antecipações mensais foram regularmente compensadas, mediante a transmissão eletrônica, mediante utilização do programa PER/DCOMP, da Declaração de Compensação n.º 23950.05304.131107.1.7.020053, em 13 de novembro de 2007;
- não obstante, ao analisar tal Declaração de Compensação, a Delegacia da Receita Federal de Uruguaiana emitiu o Despacho Decisório DRF/URA/Seort n.º 6/2010, considerando essa compensação tributária como "não declarada", sob o argumento de que a contribuinte não poderia ter utilizado crédito decorrente do saldo negativo de IRPJ, relativo ao ano-calendário de 2006, para compensar estimativas mensais do IRPJ e da CSLL relativas a períodos do ano-calendário de 2005;
- a penalidade imposta não merece prosperar;
- que discorda do conteúdo do Despacho Decisório DRP/URA/Seort n.º 6/2010, em que a Declaração de Compensação n.º 23950.05304.131 i 07.1.7.020053 foi considerada como não declarada.

Em 02 de setembro de 2010, a DRJ de Santa Maria considerou a impugnação improcedente, por entender correta a aplicação da multa isolada, tanto para o IRPJ como para a CSLL, sempre que após o encerramento do ano-calendário ainda existam estimativas não recolhidas ou compensadas.

Irresignado, a contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 113), em que basicamente reiterou os argumentos da impugnação, com base nas seguintes premissas:

- Regularidade da compensação de valores no recolhimento das estimativas mensais de IRPJ e da CSLL no ano-calendário de 2005;
- Necessidade de sobrestamento do processo administrativo, ante a oposição de ação judicial;
- Impossibilidade de aplicação da multa isolada.

Em 10 de maio de 2012, a 2ª Turma Especial desta Seção, por meio acórdão n. 1802-001.234, negou provimento ao recurso voluntário, por entender que é devida a multa isolada, no caso de estimativas do IRPJ e da CSLL que deixaram de ser pagas antecipadamente durante o ano-calendário, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social no final do exercício.

Entendeu o Colegiado, ainda, que inexistente previsão legal para o sobrestamento de processo administrativo tributário, ainda que o despacho decisório seja objeto de questionamento judicial, sobretudo ante a constatação de que o pleito foi negado em primeira e segunda instâncias pela justiça federal.

O contribuinte, com a ciência da decisão, apresentou recurso especial (fls. 188), indicando paradigmas para duas matérias:

- a) Necessidade de sobrestamento do processo administrativo fiscal, ante a existência de Mandado de Segurança em que se discute a regularidade da compensação efetuada;
- b) Divergência quanto à possibilidade de aplicação da multa isolada, por entender que a obrigação de pagamento do IRPJ e da CSLL somente surge quando verificada a ocorrência do fato gerador, dentro dos períodos de apuração (trimestral ou anual), de forma que o pagamento desses tributos com base em estimativas mensais representa apenas mera forma de arrecadação estipulada pela legislação tributária.

O recurso especial da contribuinte foi objeto do despacho de admissibilidade de fls. 334, que lhe deu seguimento.

A Fazenda Nacional, com a ciência da decisão e do recurso, apresentou contrarrazões (fls. 339), alegando questão preliminar e, subsidiariamente, a manutenção da decisão, nos seguintes termos (destaques no original):

PRELIMINAR

- O Eg. Colegiado *a quo* negou provimento ao recurso voluntário por considerar que incide multa isolada sobre os valores do IRPJ e da CSLL devidos por estimativa mensal, apurados com base na receita bruta e acréscimos ou com base em balancetes mensais de suspensão/redução, que deixaram de ser pagos antecipadamente por violação do dever legal de antecipação, ainda que, no encerramento do ano-calendário em 31 de dezembro, tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido.

- **Ocorre que o Colegiado *a quo* deixou de se pronunciar sobre ponto relevante para o deslinde do feito – a concomitância entre o presente processo administrativo e mandado de segurança impetrado pela contribuinte contra o Delegado da Receita Federal de Uruguaiana.**

- Em sua peça recursal o contribuinte informa que requereu a concessão de segurança para determinar seja homologada a Declaração de Compensação efetuada pela Impetrante e registrada sob o n. 23950.05304.131107.1.02-0053 ou o cancelamento do Despacho Decisório n. 06/2010 para que a Declaração de Compensação n. 23950.05304.131107.1.02-0053 seja examinada no mérito pela autoridade impetrada.

DAS RAZÕES PARA A MANUTENÇÃO DO JULGADO

- Não tendo o contribuinte pago as estimativas mensais do IRPJ e CSLL devidas ao longo do ano, correta é a aplicação da multa isolada, independentemente de qualquer outro fator, como acertadamente entendeu o acórdão recorrido. O contribuinte deve pagar a multa então disposta no art. 44, § 1º, inc. IV, da Lei nº 9.430/1996 (atual redação contida no inciso II, alínea b), pois não se configura, no presente caso, hipótese que dispense a exigência.

- No caso, não há dúvida de que o recorrente optou por recolher o IRPJ e a CSLL pelo regime de estimativa. Por outro lado, também não há dúvida de que o recorrente descumpriu o regime, pois não recolheu as estimativas no valor devido.

- Inclusive, a atual alínea b do inciso II do art. 44 dispõe que a multa será devida ainda que o contribuinte “tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente”; ou seja, cabe a multa ainda que ao final do período não exista tributo a recolher. Por isso a denominação de multa isolada.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Andréa Duek Simantob, Relatora.

Preliminar

Destaco que fiquei vencida na preliminar, sendo nomeada a i. Conselheira Edeli Pereira Bessa para prolatar o respectivo voto vencedor.

A título de preliminar e antes mesmo da análise acerca do conhecimento do recurso especial apresentado pela contribuinte, convém analisar a tese aduzida pela Fazenda Nacional em sede de contrarrazões, no sentido de que haveria concomitância entre a matéria discutida nos presentes autos e aquela objeto do Mandado de Segurança impetrado pela empresa (nº 5000808-50.2010.404.7103).

Com efeito, ao longo do processo a contribuinte vem pleiteando seu sobrestamento, ante o argumento de que impetrou Mandado de Segurança com o objetivo de ver reconhecida a regularidade da compensação promovida por meio da DCOMP n. 23950.05304.131107.1.02-0053.

Ocorre que nenhuma das decisões até aqui proferidas se manifestou acerca da existência de concomitância, de sorte que convém apreciar a questão antes de qualquer análise acerca do teor das matérias *sub judice*, até porque o eventual reconhecimento do fenômeno simplesmente põe fim à discussão administrativa.

O tema, em meu sentir, suscita duas análises:

- a) A possibilidade de reconhecimento de ofício da concomitância neste instante processual;
- b) A verificação acerca da identidade entre a matéria discutida no presente processo e aquela pleiteada no âmbito no MS nº 5000808-50.2010.404.7103.

Quanto ao primeiro ponto, parece-me que é dever da autoridade administrativa reconhecer a concomitância **no momento** em que tal circunstância é percebida, vale dizer, a despeito de as decisões anteriores neste processo não terem se manifestado acerca de sua existência, é dever deste Colegiado pronunciar-se sobre sua efetiva ocorrência.

Penso que inexistente qualquer limitação temporal para o reconhecimento, seja pelo princípio maior a ser observado, que é o da **jurisdição una**, conforme estabelecido pelo artigo 5º, XXXV da Constituição, seja pela taxatividade da Súmula CARF nº 1, de aplicação obrigatória na hipótese:

Súmula 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.

De se notar que a redação da Súmula nº 1 não faz qualquer menção ao momento em que deva ser reconhecida a concomitância, pois o objetivo da norma é **interromper e extinguir**, por ineficaz, qualquer processo administrativo que porventura tramite em paralelo à apreciação judicial de determinada matéria.

Diante desse cenário, entendo pela possibilidade de reconhecimento da concomitância, ainda que ausente qualquer manifestação acerca do assunto nas decisões que antecederam o presente julgamento.

O segundo ponto a ser analisado diz respeito acerca da identidade entre as matérias discutidas em paralelo, nas esferas administrativa e judicial.

O ponto central do debate aqui travado diz respeito à **regularidade da compensação** efetuada pela contribuinte, que foi considerada como “não declarada” pela autoridade fiscal, conforme despacho de fls. 35 e seguintes, o que levou à lavratura do auto de infração que exige a multa isolada pelas estimativas de IRPJ e CSLL não recolhidas durante o ano-calendário de 2005 (períodos de apuração de março, setembro, outubro e novembro).

Ocorre que a **própria contribuinte afirma**, textualmente, que o mérito discutido no Mandado de Segurança n. 5000808-50.2010.404.7103 **é idêntico** ao debate aqui travado, inclusive a partir dos mesmos fundamentos, como se observa do seguinte trecho de seu recurso voluntário (fls. 118):

Toda a exposição acima visa a demonstrar aos Ilustres Conselheiros a absoluta regularidade de seus procedimentos fiscais e a extinção das estimativas mensais de IRPJ e CSLL em tela. No entanto, é importante ressaltar que a não-declaração da DCOMP nº 23950.05304.131107.1.7.02-0053 está sendo questionada, com base nos mesmos argumentos acima, nos autos do Mandado de Segurança nº 5000808-50.2010.404.7103, o qual atualmente aguarda julgamento do Recurso de Apelação interposto pela Recorrente perante o Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

Por essa razão, o seguimento do presente processo administrativo depende, essencialmente, da decisão final com relação ao referido Mandado de Segurança, de forma a garantir a coerência no desfecho dos dois casos em exame.

A afirmação, feita para justificar o pedido de sobrestamento deste processo administrativo, é cristalina e sua análise carece de maiores digressões.

No mesmo sentido é a informação veiculada pela juíza federal que **apreciou e sentenciou** o referido mandado de segurança, em primeira instância, como se pode observar da seguinte transcrição, em que se faz o relato do pedido formulado (fls. 150 - destacaremos):

A AES URUGUAIANA EMPREENDIMENTOS S/A, qualificada na petição inicial, interpôs o presente mandado de segurança contra ato do DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM URUGUAIANA.

Narrou que ao realizar auditoria interna a fim de verificar a correção de suas obrigações tributária identifique equívocos na apuração do IRPJ e CSLL relativos ao exercício de 2007 (ano calendário 2006), tendo apresentado DIPJ retificador correspondente.

Afirmou ter apurado saldo negativo de imposto de renda no ano-calendário 2006, apresentando ao Fisco declarações buscando utilizar aquele saldo negativo para compensação com outros débitos de sua responsabilidade, sendo que dentre tais débitos estão aqueles relativos ao próprio imposto de renda dos meses de janeiro, fevereiro, março, setembro, outubro e novembro de 2005.

Aduziu que tal compensação foi indeferida pela autoridade impetrada em virtude de dizerem respeito a fatos geradores antecedentes ao período de apuração do saldo negativo de imposto de renda (ano-calendário 2006).

Sustentou que a referida decisão não possui qualquer base legal, uma vez que a legislação federal aplicável não veicula qualquer tipo de restrição quanto à possibilidade de utilização de tais créditos para pagamento de débitos tributários relativos a períodos de apuração anteriores àquele em que gerado o crédito, bem como que a Declaração não poderia, jamais, ser decretada como não declarada, por pura e falta de autorização legal nesse sentido.

Requereu a concessão de segurança para determinar seja homologada a Declaração de Compensação efetuada pela Impetrante e registrada sob o n. 23950.05304.131107.1.02-0053 ou então determinar o cancelamento do Despacho Decisório n. 06/2010 para que a Declaração de Compensação n. 23950.05304.131107.1.02-0053 seja examinada no mérito pela autoridade impetrada.

(...)

Relatei. Decido.

Versam os presentes autos sobre o ato de indeferimento de compensação administrativa levada a efeito pela impetrante por dizerem respeito a fatos geradores antecedentes ao período de apuração do saldo negativo de imposto de renda (ano-calendário 2006), sendo considerado pela autoridade fiscal como não declarada a compensação em comento.

Sem razão a impetrante. (...)

Constata-se que a matéria discutida na esfera judicial e os argumentos de defesa lá aduzidos **são idênticos** ao do presente processo, de sorte que deve ser compulsoriamente aplicada ao caso a **Súmula CARF nº 1**, com o reconhecimento da concomitância e a consequente extinção deste processo administrativo.

Ante o exposto, voto por **declarar a concomitância** entre a matéria discutida no presente processo e aquela objeto do Mandado de Segurança nº 5000808-50.2010.404.7103, para reconhecer a renúncia do contribuinte à instância administrativa.

Contudo, como fiquei vencida na preliminar, passo ao exame do conhecimento.

Conhecimento

O conhecimento do recurso especial do contribuinte, ao qual foi dado seguimento pelo despacho de fls. 330 e seguintes foi questionado pela Fazenda Nacional, que em contrarrazões alegou preliminarmente a concomitância entre as esferas judicial e administrativa, tese em que fiquei vencida, razão pela qual passo à análise do conhecimento e mérito do recurso especial aviado.

Como se sabe, o conhecimento da matéria depende do preenchimento dos requisitos exigidos pelo artigo 67 do anexo II do RICARF:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do caput, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017).

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016);

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)

No caso dos autos, o despacho de admissibilidade deu seguimento às duas matérias questionadas: a) possibilidade de sobrestamento do processo administrativo e b) impossibilidade de exigência da multa isolada.

Por ter apreciado a questão de acordo com os requisitos regimentais, entendo que não merece reparos o despacho de admissibilidade, de sorte que ratifico os seus termos, para reconhecer as matérias *sub judice*.

Mérito

Destaco que fiquei vencida no mérito, razão pela qual foi nomeada a i. Conselheira Edeli Pereira Bessa para proferir o voto vencedor.

Quanto ao mérito, convém ressaltar que caso análogo ao dos autos foi apreciado e decidido por esta CSRF na sessão de outubro de 2019, em que, por maioria de votos, se reconheceu a possibilidade de exigência da multa isolada mesmo após o encerramento do ano-calendário, em acórdão assim ementado:

IRPJ. MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. LANÇAMENTO APÓS O ENCERRAMENTO DO ANO. É devida a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, ainda que o lançamento ocorra após o encerramento do ano-calendário.

Na oportunidade, foi designada como redatora do voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa, cujos fundamentos adoto como razões de decidir, conforme voto a seguir reproduzido:

A maioria do Colegiado decidiu negar provimento ao recurso especial da Contribuinte em conformidade com a jurisprudência consolidada desta Turma, como são exemplos os seguintes julgados:

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL. MULTA ISOLADA. BASE DE CÁLCULO. PRAZO. A sanção imposta pelo descumprimento da apuração e pagamento da estimativa mensal do lucro real anual é a aplicação de multa isolada incidente sobre percentual do imposto que deveria ter sido antecipado. O lançamento, sendo de ofício, submete-se a limitador temporal estabelecido por regra decadencial do art. 173, inciso I do CTN, não havendo óbice que se seja efetuado após encerramento do ano-calendário. (Acórdão nº 9101-002.432 - Sessão de 20 de setembro de 2016).

ESTIMATIVAS MENSAIS. FALTA DE PAGAMENTO A obrigação de antecipar os recolhimentos é imposta ao sujeito passivo que opta pela apuração anual do lucro, e subsiste enquanto esta opção não for, por outros motivos, afastada. A apuração dos tributos incidentes sobre o lucro tributável ao final do ano-calendário e seu eventual recolhimento a partir do vencimento fixado para os tributos devidos no ajuste anual não anulam o descumprimento daquela obrigação Nos casos de falta de recolhimento,

falta de declaração em DCTF e não comprovação de compensação de estimativas mensais de IRPJ e de CSLL, incide a multa isolada. (Acórdão n.º 9101-002.433 - Sessão de 20 de setembro de 2016).

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. LANÇAMENTO APÓS O ENCERRAMENTO DO ANO. A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória n.º 351, de 2007, no art. 44, da Lei n.º 9.430, de 1996, quando adotou a redação em que afirma "serão aplicadas as seguintes multas", deixa clara a necessidade de aplicação da multa de ofício isolada, em razão do recolhimento a menor de estimativa mensal, cumulativamente com a multa de ofício proporcional, em razão do pagamento a menor do tributo anual, independentemente de a exigência ter sido realizada após o final do ano em que tornou-se devida a estimativa. (Acórdão n.º 9101- 002.777 - Sessão de 6 de abril de 2017).

MULTA ISOLADA. A multa isolada pune o contribuinte que não observa a obrigação legal de antecipar o tributo sobre a base estimada ou levantar o balanço de suspensão, logo, conduta diferente daquela punível com a multa de ofício proporcional, a qual é devida pela ofensa ao direito subjetivo de crédito da Fazenda Nacional. Nesse contexto, é possível a cobrança da multa isolada ainda que o lançamento ocorra após o encerramento do ano-calendário. (Acórdão n.º 9101-003.224 - Sessão de 9 de novembro de 2017).

IRPJ. CSLL. MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. LANÇAMENTO APÓS O ENCERRAMENTO DO ANO. É devida a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, ainda que o lançamento ocorra após o encerramento do ano-calendário. (Acórdão n.º 9101- 003.353 - Sessão de 17 de janeiro de 2018).

Deste último julgado extrai-se o voto condutor de lavra da Conselheira e Presidente Adriana Gomes Rêgo, que refuta integralmente os argumentos da recorrente na parte em que sua irresignação foi admitida:

A recorrente sustenta a impossibilidade de a multa isolada ser exigida após o encerramento do ano em que era devida a estimativa. Assim, a discussão cinge-se à possibilidade ou não de exigir-se a multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas após o encerramento do ano-calendário.

Pela lógica do argumento levantado pela recorrente, o dever de antecipar deixaria de existir quando o tributo passa a ser exigível ao final do ano-calendário, condição em que seria devido o próprio tributo, acrescido da multa de ofício pelo não recolhimento do ajuste anual. Pela mesma lógica, a falta de recolhimento de estimativas não seria punível porque, se ao final do período nada foi apurado como devido, ou ainda, caso tenha sido experimentado prejuízo fiscal ou saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, não haveria mais que se falar em dever de antecipar algo que não existe e, assim, não haveria conduta a ser punida.

Com a devida vênia, discorda-se desse entendimento. Em verdade, a lei determina que as pessoas jurídicas sujeitas à apuração do lucro real apurem seus resultados trimestralmente.

Como alternativa, facultou o legislador, a possibilidade de a pessoa jurídica, obrigada ao lucro real, apurar seus resultados anualmente, desde que antecipe pagamentos mensais a título de estimativa, que devem ser calculados com base na receita bruta mensal, ou com base em balanço/balancete de suspensão e/ou redução.

Observe-se:

Lei n.º 9.430/1996 (redação original)

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto

nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real; IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.

Vê-se, então, que a pessoa jurídica, obrigada a apurar seus resultados de acordo com as regras do lucro real trimestral, tem a opção de fazê-lo com a periodicidade anual, desde que, efetue pagamentos mensais a título de estimativa.

Essa é a regra do sistema. No presente caso, a pessoa jurídica fez a opção por apurar o lucro real anualmente, sujeitando-se, assim, e de forma obrigatória, aos recolhimentos mensais a título de estimativas.

Nos autos de infração de CSLL e IRPJ (e-fls. 71 e 72; 85 e 86, do 2º Volume VI digitalizado), foram exigidas, com fulcro no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, multas isoladas relativas aos anos-calendário de 2006 e 2007.

Parte da exigência teve fundamento no referido dispositivo legal, mais precisamente em seu inciso II, alínea "b", já com as modificações introduzidas pela Lei nº 11.488, de 2007.

A vinculação entre os recolhimentos antecipados e a apuração do ajuste anual é inconteste, até porque a antecipação só é devida porque o sujeito passivo opta por postergar para o final do ano-calendário a apuração dos tributos incidentes sobre o lucro. Contudo, a sistemática de apuração anual demanda uma punição diferenciada em face de infrações das quais resultam falta de recolhimento de tributo pois, na apuração anual, o fluxo de arrecadação da União está prejudicado desde o momento em que a estimativa é devida, e se a exigência do tributo com encargos ficar limitada ao devido por ocasião do ajuste anual, além de não se conseguir reparar todo o prejuízo experimentado à União, há um desestímulo à opção pela apuração trimestral do lucro tributável, hipótese na qual o sujeito passivo responderia pela infração com encargos desde o trimestre de sua ocorrência.

Assim, a exigência de multa isolada pela falta ou insuficiência de recolhimentos estimados visa punir a conduta do contribuinte que abandona a regra geral de tributação, que é o lucro real trimestral, sem cumprir o requisito para o ingresso na sistemática das estimativas mensais antecipatórias dever instrumental, e pode ser exigida, sim, mesmo que encerrado o ano-calendário, porque pune-se a conduta de não recolhimento de uma obrigação tributária.

Ora, a evidência suficiente de que a multa isolada pode ser aplicada depois do encerramento do ano-calendário permanece constando na redação atual do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, no sentido do cabimento da multa ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro

líquido, no ano-calendário correspondente. Nestes termos, a lei, desde a sua redação original, afirma a aplicação da multa ainda que a apuração final revele a inexistência de tributo devido sobre o lucro apurado. Senão, vejamos:

Lei nº 9.430, de 1996 (redação original):

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. (Vide Lei nº 10.892, de 2004)
§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas: (...) I

V - 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; Lei nº 9.430, de 1996 (redação atual):

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

Ademais, a utilização da expressão "ainda que" deixa patente o cabimento da multa isolada mesmo se houver tributo devido ao final do ano-calendário, hipótese na qual seria devida, também, a multa proporcional estipulada na nova redação do inciso I do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996.

Mas não é só isso que o legislador quis dizer. Em verdade, quando menciona que a multa é devida ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente, está-se dizendo também que essa multa é aplicável após o encerramento do ano-calendário.

Ora, com a devida vênia à tese defendida aqui pela contribuinte, se a multa não pudesse ser cobrada após o encerramento do ano-calendário, como ela poderia ser exigida ainda que tivesse sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa? Como dito, a obrigação de antecipar os recolhimentos é imposta ao sujeito passivo que opta pela apuração anual do lucro, e subsiste enquanto esta opção não for, por outros motivos, afastada.

A apuração dos tributos incidentes sobre o lucro tributável ao final do ano-calendário e seu eventual recolhimento a partir do vencimento fixado para os tributos devidos no ajuste anual não anulam o descumprimento daquela obrigação.

Neste sentido é o voto da ex-Conselheira Edeli Pereira Bessa acerca da questão: Conclui-se, daí, que o legislador estabeleceu a possibilidade de a penalidade ser aplicada mesmo depois de encerrado o ano-calendário correspondente, e ainda que evidenciada a desnecessidade das antecipações, nesta ocasião, por inexistência de IRPJ

ou CSLL devidos na apuração anual. Para exonerar-se da referida obrigação, cumpria à contribuinte levantar balancetes mensais de suspensão, e evidenciar a inexistência de base de cálculo para recolhimento das estimativas durante todo o ano-calendário.

Ausente tal demonstração, resta patente a inobservância da obrigação imposta àqueles que optam pela apuração anual do lucro.

Logo, para não se sujeitar à multa de ofício isolada, deveria a contribuinte ter apurado e recolhido os valores estimados com os acréscimos moratórios calculados desde a data de vencimento pertinente a cada mês, e não meramente determinar o valor que, ao final, ainda remanesceu devido nos cálculos do ajuste anual.

Ou seja, para desfazer espontaneamente a infração de falta de recolhimento das estimativas, deveria a contribuinte quitá-las, ainda que verificando que os tributos devidos ao final do ano-calendário seriam inferiores à soma das estimativas devidas. Apenas que a quitação destas estimativas, porque posteriores ao encerramento do ano-calendário, resultaria em um saldo negativo de IRPJ ou CSLL, passível de compensação com débitos de períodos subseqüentes, à semelhança do que viria a ocorrer se a contribuinte houvesse recolhido as antecipações no prazo legal.

Já se a contribuinte assim não age, o procedimento a ser adotado pela Fiscalização difere desta regularização espontânea. Isto porque seria incongruente exigir os valores que deixaram de ser recolhidos mensalmente e, ao mesmo tempo, considerá-los quitados para recomposição do ajuste anual e lançamento de eventual parcela excedente às estimativas mensais. Assim, optou o legislador pela dispensa de lançamento do valor principal não antecipado, e reconhecimento dos efeitos de sua ausência no ajuste anual, com conseqüente exigência apenas do valor apurado em definitivo neste momento, sem levar em conta as estimativas, porque não recolhidas.

E, para que a falta de antecipação de estimativas não ficasse impune, fixou-se, no art. 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, a penalidade isolada sobre esta ocorrência, distinta da falta de recolhimento do ajuste anual, como já explicitado. (grifou-se) Consoante antes observado, o tributo apurado ao final do ano-calendário somente se sujeita a encargos a partir de seu vencimento.

Logo, para desconstituir a infração de falta de recolhimento de estimativas, o sujeito passivo deve recolher as antecipações em atraso com os encargos pertinentes desde seu vencimento mensal.

O recolhimento do tributo devido no ajuste anual, mesmo acrescido dos correspondentes encargos, não repara o prejuízo causado ao fluxo de caixa da União que, na regra geral de tributação, receberia trimestralmente o ingresso dos tributos incidentes sobre o lucro.

O mesmo prejuízo ocorre se o contribuinte deixa de recolher as antecipações e apura saldo negativo de IRPJ ou de CSLL ao final do período de apuração. Veja que o legislador não fez distinção alguma a esse respeito. Em seu recurso, alega a contribuinte que a cobrança da multa isolada por falta do recolhimento mensal de estimativas seria improcedente, uma "vez que as antecipações pagas durante o ano foram superiores ao valor do IRPJ e da CSLL apurados no ajuste anual (31/12/2006), gerando, inclusive, valores a serem restituídos e/ou compensados".

Ocorre que o caput do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996, ao reportar-se ao disposto no art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995, permite que o sujeito passivo reduza ou até suprima os recolhimentos mensais caso demonstre, por meio de balancetes de suspensão ou redução, que as estimativas pagas ao longo do ano-calendário superam o que seria devido em razão do lucro real acumulado até o mês de levantamento do balancete.

Assim, dispõe o art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995:

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

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

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

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

§ 2º Estão dispensadas do pagamento de que tratam os arts. 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

§ 3º O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que neste fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base no disposto nos arts. 28 e 29. (Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995)

§ 4º O Poder Executivo poderá baixar instruções para a aplicação do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995)

Portanto, poderia o contribuinte ter demonstrado, por meio de balanços ou balancetes mensais, que o valor do tributo acumulado já pago excedia o valor do tributo devido, podendo suspender ou reduzir o pagamento da estimativa mensal.

No caso concreto, entretanto, o recorrente não fez essa opção. Assim, restam devidas as multas isoladas sobre as estimativas não recolhidas, calculadas com base no faturamento do respectivo mês.

No que tange aos argumentos da recorrente nos itens 3.2.6 a 3.2.8 de sua peça recursal, no sentido de que as alterações promovidas pela Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, impõem penalidade menos severa, cumpre esclarecer que concorda-se com tais argumentos.

Aliás, também a Fiscalização assim o fez, havendo lançado a multa já com o percentual de 50%.

De forma que, já houve a aplicação do art. 106 do CTN, requerida no recurso. Assinale-se, ainda, que o argumento contrário à aplicação da multa isolada depois do encerramento do ano-calendário resultaria em cenário no qual a falta de recolhimento de estimativas somente seria punida se a infração fosse constatada antes do encerramento do ano-calendário, interpretação que praticamente nega eficácia ao dispositivo legal e confere significativa vantagem à opção pelo lucro real anual em detrimento à regra geral de apuração trimestral do lucro tributável.

Em face do exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso especial do contribuinte, mantendo o lançamento das multas isoladas. (destaques do original)

Recorde-se, apenas, que como bem exposto no voto vencido da I. Relatora, não há, nestes autos, exigência concomitante de multa isolada e de multa de ofício sobre o tributo devido no encerramento do ano-calendário, como alegado pela recorrente, até porque foi apurado saldo negativo ao final do período.

E, como justificado nos excertos acima transcritos, ainda assim a falta de recolhimento de estimativas é conduta sujeita à multa isolada, como exigido nestes autos.

De toda a sorte, é oportuno esclarecer que a Súmula CARF nº 82 presta-se, em verdade, a confirmar a presente exigência. Isto porque o entendimento consolidado de que após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas decorre, justamente, da previsão legal de aplicação da multa de ofício isolada quando constatada tal infração.

Ou seja, encerrado o ano-calendário, descabe exigir as estimativas não recolhidas, vez que já evidenciada a apuração final do tributo que, se positivo, é passível de lançamento se não recolhido e/ou declarado.

Contudo, a lei não deixa impune o descumprimento da obrigação de antecipar os recolhimentos decorrentes da opção pela apuração do lucro real, estipulando desde a redação original do art. 44, §1º, inciso IV da Lei nº 9.430/96, a exigência isolada da multa por falta de recolhimento das estimativas, assim formalizada sem o acompanhamento do principal das estimativas não recolhidas que passarão, antes, pelo filtro da apuração ao final do ano-calendário.

No tocante ao pedido de sobrestamento, em nome do princípio da oficialidade, que impulsiona os atos administrativos, os quais possuem o condão de ter seu seguimento e por falta de previsão legal que abarque a paralisação processual, entendo por indeferir o respectivo pleito.

Por tais razões, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada

A I. Relatora restou vencida em seu entendimento contrário ao conhecimento do recurso em razão da concomitância do processo administrativo com o processo judicial. Além disso, apreciando o recurso, a maioria do Colegiado decidiu acolher o pedido da Contribuinte de sobrestamento do julgamento do recurso voluntário.

Consoante demonstrado no voto da I. Relatora, a discussão estabelecida no Mandado de Segurança nº 5000808-50.2010.404.7103 tinha por objeto afastar a não declaração da Declaração de Compensação - DCOMP apresentada pela Contribuinte, com sua consequente homologação ou, alternativamente, a determinação de que a autoridade impetrada examine o mérito da compensação. Já no recurso especial a Contribuinte pretende o sobrestamento do processo administrativo enquanto não decidido, no âmbito judicial, seus questionamentos contra a não-declaração, ou a declaração de impossibilidade de exigência da multa isolada depois do encerramento do ano-calendário, decisão que tornaria dispensável o sobrestamento por resultar no cancelamento integral da exigência, ainda que mantida a não-declaração da compensação.

Nos termos da Súmula 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).

Recorde-se que a Súmula CARF nº 1 foi proferida em face de discussões suscitadas pelo Ato Declaratório COSIT nº 3, de 1996, que assim dispunha:

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe confere o art. 147, item III, do regimento interno da Secretaria da Receita

Federal, aprovado pela Portaria do Ministro da Fazenda nº 606, de 03 de setembro de 1992, e tendo em vista o Parecer COSIT nº 27/96.

DECLARA, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que:

a) a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, **com o mesmo objeto**, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto;

b) conseqüentemente, **quando diferentes os objetos** do processo judicial e do processo administrativo, **este terá prosseguimento normal no que se relaciona à matéria diferenciada** (p. ex., aspectos formais do lançamento, base de cálculo etc.);

c) no caso da letra "a", a autoridade dirigente do órgão onde se encontra o processo não conhecerá de eventual petição do contribuinte, proferindo decisão formal, declaratória da definitividade da exigência discutida ou da decisão recorrida, se for o caso, encaminhando o processo para a cobrança do débito, ressalvada a eventual aplicação do disposto no art. 149 do CTN;

d) na hipótese da alínea anterior, não se verificando a ressalva ali contida, proceder-se-á a inscrição em dívida ativa, deixando-se de fazê-lo, para aguardar o pronunciamento judicial, somente quando demonstrada a ocorrência do disposto nos incisos II (depósito do montante integral do débito) ou IV (concessão de medida liminar em mandado de segurança), do art. 151, do CTN;

e) é irrelevante, na espécie, que o processo tenha sido extinto, no Judiciário, sem julgamento do mérito (art. 267 do CPC). *(negrejou-se)*

Referido ato foi revogado pelo Parecer Normativo COSIT nº 7, de 2014, que se debruçou mais extensamente sobre a identidade de objeto:

Da identidade de objetos dos processos administrativo e judicial

9. Poder-se-ia questionar quanto à definição da expressão “mesmo objeto” a que se reportam o ADN Cosit nº 3, de 1996, a Súmula nº 1 do CARF e a Portaria MF nº 341, de 2011. Aqui, faz-se mister diferenciar o objeto da relação jurídica substancial ou primária do objeto da relação jurídica processual. Aquele consiste no bem da vida sobre o qual recaem os interesses em conflito, in casu, o patrimônio do contribuinte; este, por sua vez, diz respeito ao serviço que o Estado tem o dever de prestar, e nos procedimentos de que este se utiliza para tanto, resultando no proferimento de decisões administrativas ou judiciais em cada processo, guardando relação de instrumentalidade com a real demanda do autor (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. Constituição Federal Comentada. 2. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009. p. 179).

9.1. Assim, só produz o efeito de impedir o curso normal do processo administrativo a existência de processo judicial para o julgamento de demanda idêntica, assim caracterizada aquela em que se verificam as mesmas partes, a mesma causa de pedir (fundamentos de fato – ou causa de pedir remota - e de direito – ou causa de pedir próxima) e o mesmo pedido (postulação incidente sobre o bem da vida) - a chamada teoria dos três eadem, conforme definida no art. 301, § 2º da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), o qual ora se aplica por analogia.

9.2. Leva-se em consideração o objeto da relação jurídica substancial; se a discussão judicial se refere a questões instrumentais do processo administrativo, contra as quais se insurge o sujeito passivo da obrigação tributária, não há que se falar em desistência da instância administrativa nem em definitividade da decisão recorrida, quando nesta se discute alguma questão de direito material. Se, no entanto, a discussão administrativa gira em torno de alguma questão processual, como a tempestividade da impugnação, por exemplo, questão esta também levada à apreciação judicial, configura-se a renúncia à esfera administrativa quanto a este ponto específico.

9.3. Seguindo esse raciocínio, encontra-se entendimento na doutrina e na jurisprudência de que só se caracteriza a identidade de ações quando se verificam as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir:

19. Identidade de ações: caracterização. As partes devem ser as mesmas, não importando a ordem delas nos pólos das ações em análise. A causa de pedir, próxima e remota [...], deve ser a mesma nas ações, para que se as tenha como idênticas. O pedido, imediato e mediato, deve ser o mesmo: bem da vida e tipo de sentença judicial. Somente quando os três elementos, com suas seis subdivisões, forem iguais é que as ações serão idênticas. (JUNIOR, Nelson Nery; NERY, Rosa Maria de Andrade. Código de Processo Civil Comentado. 11. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010. p. 595)

Litispêndência. Identidade de pedidos. A identidade de pedidos não caracteriza a litispêndência. Somente se verifica a litispêndência com a identidade de ações: as mesmas partes, o mesmo pedido e a mesma causa de pedir. (TRF-5ª, 1ª T., Ap 17299-RN, rel. Juiz Ridalvo Costa, v.u., j. 10.12.1992, JSTJ 47/583)

9.4. Vale reproduzir o seguinte excerto do Parecer PGFN/Cocat nº 2/2013:

49. Dito disso, conferimos ao instituto da concomitância no PAF o mesmo tratamento da litispêndência no processo civil, pois a verificação da ausência desses dois pressupostos negativos têm como finalidade precípua evitar o processamento de causas iguais quando houver: (i) identidade das partes, (ii) da causa de pedir e (iii) do pedido (art. 301, §§ 1º e 2º, do CPC; e Súmula nº 1/CARF).

50. Com efeito, na linha do que foi afirmado no item 26, tanto a concomitância quanto a litispêndência constituem requisitos de validade objetivos extrínsecos da relação processual. São pressupostos negativos, ou seja, fatos que não podem ocorrer para que o procedimento se instaure validamente. Representam acontecimentos estranhos à relação jurídica processual (daí o adjetivo "extrínseco") que, uma vez existentes, impedem a formação válida do processo (procedimento). (grifos conforme original)

9.5. Feitos esses esclarecimentos, e à vista da terminologia utilizada nos normativos retromencionados, adotar-se-á, neste parecer, o entendimento de que a expressão “mesmo objeto” diz respeito àquilo sobre o qual recairá o mérito da decisão, quando sejam idênticas as demandas. Portanto, tem-se como critérios de aplicação da impossibilidade do prosseguimento do curso normal do processo administrativo, em vista da concomitância com processo judicial, tanto o pedido como a causa de pedir, e não somente o pedido.

9.6. Seguindo essa lógica, caso o processo administrativo fiscal contenha pedido mais abrangente que o do processo judicial, ele deve ter seguimento somente em relação à parte que não esteja sendo discutida judicialmente. **Se, por exemplo, a ação judicial requer a anulação de um lançamento em relação a determinada multa, mas nada diz sobre a base de cálculo do tributo, e a impugnação administrativa tratar também da discussão sobre a base de cálculo, esta parte deverá ser objeto de julgamento administrativo.**

10.A prevalência, nesses casos, do curso do processo judicial se deve ao princípio constitucional da unicidade de jurisdição, insculpido no art. 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal (“a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito;”), segundo o qual o Poder Judiciário detém o monopólio do controle jurisdicional, não sendo necessário que se configure a efetiva lesão a direito, bastando a simples ameaça para que se dê o ingresso em juízo. Ademais, o caráter de não definitividade das decisões administrativas consiste na possibilidade de sua apreciação pelo Judiciário. Registre-se, ainda, a desnecessidade do esgotamento da via administrativa para o acesso ao Poder Judiciário, como ocorria no sistema constitucional revogado (CF/1967, art. 153, § 4º). (CINTRA, Antônio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria Geral do Processo. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 312).

10.1. Outra justificativa que se pode invocar para a inadmissibilidade da concomitância entre as discussões sobre a mesma matéria nas instâncias judicial e administrativa, sob pena de se admitir um dispêndio desnecessário de recursos públicos, além do risco de se obterem decisões conflitantes, passa pelo princípio da economia processual, o qual, segundo lecionam Cintra, Grinover e Dinamarco (CINTRA, Antônio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria Geral do Processo. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 79), “preconiza o máximo resultado na atuação do direito com o mínimo emprego possível de atividades processuais”. Trata-se do mesmo princípio que inspira os efeitos do instituto da litispendência no processo civil (arts. 219, 267 e 301 do CPC).

10.2. Comentando o parágrafo único do art. 38 da Lei nº 6.830, de 1980, Paulsen, Ávila e Sliwka inferiram com precisão que:

A aplicação do artigo pressupõe identidade de objeto nas discussões administrativa e judicial. O parágrafo em questão tem como pressuposto o princípio da jurisdição una, ou seja, que o ato administrativo pode ser controlado pelo Judiciário e que apenas a decisão deste é que se torna definitiva, com o trânsito em julgado, prevalecendo sobre eventual decisão administrativa que tenha sido tomada ou pudesse vir a ser tomada. Considerando que o contribuinte tem direito a se defender na esfera administrativa mas que a esfera judicial prevalece sobre a administrativa, não faz sentido a sobreposição dos processos administrativo e judicial. A opção pela discussão judicial, antes do exaurimento da esfera administrativa, demonstra que o contribuinte desta abdicou, levando o seu caso diretamente ao Poder ao qual cabe dar a última palavra quanto à interpretação e à aplicação do Direito, o Judiciário. Entretanto, tal pressupõe identidade de objeto nas discussões administrativa e judicial. Caso a ação anulatória fira, e.g., a questão da constitucionalidade da norma tributária impositiva e o recurso administrativo se restrinja a discussões quanto à apuração do valor devido, em razão de questões de fato, não haverá a identidade que tornaria sem sentido a concomitância das duas esferas. (PAULSEN, Leandro; ÁVILA, René Bergmann; SLIWKA, Ingrid Schroder. Direito Processual Tributário PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL e EXECUÇÃO FISCAL à luz da doutrina e da jurisprudência. 7. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012. p. 519) (*negrejei*)

No presente caso, as matérias trazidas pela Contribuinte em seu recurso especial não integram o objeto da ação judicial. Por certo a Contribuinte poderia ter ampliado seu pedido judicial para requerer o sobrestamento do processo administrativo fiscal, ou mesmo do lançamento decorrente da não-declaração da compensação. Poderia também ter apresentado pedido alternativo no sentido de que, se mantida a não-declaração da compensação, fosse apreciada a legislação de regência e afirmada a impossibilidade de se aplicar multa isolada aos débitos de estimativas não recolhidas, quando esta falta é constatada depois do final do ano-calendário correspondente. Contudo, assim não o fez, o que lhe confere o direito de discutir estes temas no âmbito administrativo.

Não há, assim, identidade de objetos entre a ação judicial e o processo administrativo. O desfecho da ação judicial pode, sim, resultar na exoneração do crédito tributário aqui constituído. Porém, se a Contribuinte não lograr êxito no âmbito judicial, a exigibilidade do crédito tributário dependerá da solução, neste contencioso administrativo especializado, das questões ainda em debate nestes autos.

Estas as razões, portanto, para rejeitar a preliminar de concomitância suscitada pela PGFN.

Quanto ao pedido de sobrestamento, importa observar que o litígio presente nestes autos decorre da aplicação de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas indicadas em DCOMP que foi considerada não declarada pela autoridade competente. Frise-se que não se trata de aplicação de multa isolada decorrente, apenas, da não-declaração de compensação,

prevista no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, mas sim de outra consequência prevista na legislação para a hipótese, específica, de a DCOMP ter por objeto débitos de estimativas de IRPJ ou CSLL.

Fosse o litígio decorrente, apenas, de multa isolada por não-declaração de compensação e outra poderia ser a decisão deste Colegiado, pois a discussão judicial do ato de não-declaração afetaria, apenas, a exigibilidade da penalidade, mediante afirmação, ou não, da conduta que a motivou.

Mas, no caso, como da não-declaração resultaram estimativas não recolhidas, há extenso debate administrativo acerca das providências que devem ser adotadas quando a compensação não é confirmada, a depender, especialmente, do formato aplicado para esta não confirmação: se por meio de ato de não-homologação ou de não-declaração.

Para ilustrar este contexto, transcreve-se a ementa do Parecer Normativo COSIT nº 2, de 2018:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO DE ESTIMATIVAS POR COMPENSAÇÃO. ANTECIPAÇÃO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. 31 DE DEZEMBRO. COBRANÇA. TRIBUTO DEVIDO.

Os valores apurados mensalmente por estimativa podiam ser quitados por Declaração de compensação (Dcomp) até 31 de maio de 2018, data que entrou em vigor a Lei nº 13.670, de 2018, que passou a vedar a compensação de débitos tributários concernentes a estimativas.

Os valores apurados por estimativa constituem mera antecipação do IRPJ e da CSLL, cujos fatos jurídicos tributários se efetivam em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário. Não é passível de cobrança a estimativa tampouco sua inscrição em Dívida Ativa da União (DAU) antes desta data.

No caso de Dcomp não declarada, deve-se efetuar o lançamento da multa por estimativa não paga. Os valores dessas estimativas devem ser glosados. Não há como cobrar o valor correspondente a essas estimativas e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL.

No caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório que não homologou a compensação for prolatado antes de 31 de dezembro, e não foi objeto de manifestação de inconformidade, não há formação do crédito tributário nem a sua extinção; não há como cobrar o valor não homologado na Dcomp, e este tampouco pode compor o saldo negativo de IRPJ ou a base de cálculo negativa da CSLL.

No caso de Dcomp não homologada, se o despacho decisório for prolatado após 31 de dezembro do ano-calendário, ou até esta data e for objeto de manifestação de inconformidade pendente de julgamento, então o crédito tributário continua extinto e está com a exigibilidade suspensa (§ 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), pois ocorrem três situações jurídicas concomitantes quando da ocorrência do fato jurídico tributário: (i) o valor confessado a título de estimativas deixa de ser mera antecipação e passa a ser crédito tributário constituído pela apuração em 31/12; (ii) a confissão em DCTF/Dcomp constitui o crédito tributário; (iii) o crédito tributário está extinto via compensação. Não é necessário glosar o valor confessado, caso o tributo devido seja maior que os valores das estimativas, devendo ser as então estimativas cobradas como tributo devido.

Se o valor objeto de Dcomp não homologada integrar saldo negativo de IRPJ ou a base negativa da CSLL, o direito creditório destes decorrentes deve ser deferido, pois em 31 de dezembro o débito tributário referente à estimativa restou constituído pela confissão e será objeto de cobrança.

Dispositivos Legais: arts. 2º, 6º, 30, 44 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; arts. 52 e 53 da IN RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017; IN RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017. e-processo 10010.039865/0413-77

A definição, portanto, quanto à possibilidade de aplicação de multa isolada sobre as estimativas cuja compensação não foi confirmada, alternativamente à cobrança destas estimativas, pode ser dependente da natureza do ato editado para esta não confirmação, e os questionamentos da Contribuinte a este respeito, contrários à adoção do ato de não-declaração no presente caso, foram levados ao Poder Judiciário.

Assim, se a Contribuinte optou por discutir a natureza do ato que infirmou sua compensação no âmbito judicial e, conforme a natureza deste ato distintas consequências podem ser atribuídas em relação aos débitos de estimativa que haviam sido compensados, há uma relação de prejudicialidade entre este processo administrativo e o judicial, que impõe a suspensão do processo administrativo por aplicação subsidiária do Código de Processo Civil:

Art. 313. Suspende-se o processo:

[...]

V - quando a sentença de mérito:

a) depender do julgamento de outra causa ou da declaração de existência ou de inexistência de relação jurídica que constitua o objeto principal de outro processo pendente;

b) tiver de ser proferida somente após a verificação de determinado fato ou a produção de certa prova, requisitada a outro juízo;

[...]

De fato, se o Decreto nº 70.235, de 1972, e o Regimento Interno do CARF não contemplam hipóteses de sobrestamento, aplicável se faz o disposto no art. 15 do Código de Processo Civil: *na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhe serão aplicadas supletiva ou subsidiariamente.*

Assim, solucionando o dissídio jurisprudencial demonstrado pela Contribuinte em face de paradigmas que determinaram o sobrestamento do julgamento de recurso voluntário e de ofício quando o mérito do litígio depender do julgamento de outra causa no âmbito judicial, deve ser dado provimento ao recurso especial da Contribuinte nesta parte, reformando-se o acórdão recorrido que não acolheu o pedido de sobrestamento.

Os autos devem permanecer na Unidade de Origem até o trânsito em julgado do Mandado de Segurança nº 5000808-50.2010.404.7103, quando então devem retornar a este CARF para julgamento das demais alegações veiculadas em recurso voluntário.

Acolhido este pedido e desconstituído o julgamento do recurso voluntário, no qual foi afirmado o cabimento da multa isolada sobre recolhimento de estimativas aplicada depois do encerramento do ano-calendário, deixa de ter objeto a segunda divergência demonstrada pela Contribuinte.

Estas as razões, portanto, para AFASTAR a preliminar de não conhecimento quanto à concomitância e DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial para sobrestar até o trânsito em julgado da decisão judicial.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Redatora designada

Fl. 22 do Acórdão n.º 9101-004.659 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 11075.720024/2010-10