



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.720144/2012-85
ACÓRDÃO	1002-004.023 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BANCO HONDA S/A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

DESMUTUALIZAÇÃO DA CETIP. GANHO DE CAPITAL TRIBUTÁVEL. SÚMULA CARF Nº 118 (VINCULANTE). LANÇAMENTO DECORRENTE.

Caracteriza ganho tributável por pessoa jurídica domiciliada no país a diferença positiva entre o valor das ações ou quotas de capital recebidas em razão da transferência do patrimônio de entidade sem fins lucrativos para entidade empresarial e o valor despendido na aquisição de título patrimonial.

IRPJ. CSLL. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO.

A multa isolada, devida pela insuficiência de recolhimento da estimativa mensal do imposto de renda e da contribuição social, e a multa de ofício regulamentar, devida pela insuficiência de recolhimento do IRPJ e da CSLL apurada na data do fato gerador tem hipóteses de incidências distintas, tornando assim cabível o lançamento concomitante dessas penalidades.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidas as conselheiras Andrea Viana Arrais Egypto (relatora), Maria Angélica Echer Ferreira Feijó e Rita Eliza Reis da Costa Bachieri, que davam parcial provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Ricardo Pezzuto Rufino.

Assinado Digitalmente

Andréa Viana Arrais Egypto – Relator

Assinado Digitalmente

Ricardo Pezzuto Rufino – Relator Designado

Assinado Digitalmente

Ailton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andréa Viana Arrais Egypto, Luís Ângelo Carneiro Baptista, Maria Angelica Echer Ferreira Feijó, Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia de Julgamento que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário exigido.

O presente processo decorre de Auto de Infração (fls. 611/639), lavrado em 07/02/2012, relativo ao fato gerador de 31/12/2008 e 31/12/2008, referente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), em face de postergação de receitas e insuficiência de recolhimento, com a exigência de multa isolada por falta de recolhimento sobre a base de cálculo estimada, em face de omissão de ganho auferido na devolução do patrimônio social de entidade isenta (CETIP).

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 593/610), ocorreu ganho de capital a partir da devolução do patrimônio social da sociedade isenta CETIP Associação e o lançamento decorreu de postergação de receitas de insuficiência de recolhimento do imposto e da contribuição. Foram lançadas multas isoladas por insuficiência no recolhimento das estimativas do imposto e da contribuição² dos meses de julho de 2008 e novembro de 2009.

A empresa contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 15/02/2012 (fl. 639), e em 16/03/2012, apresentou impugnação (fls. 663 a 683), onde traz o resumo dos fatos e alega, sem síntese, o seguinte:

- Inocorrência dos fatos geradores da CSLL e da IRPJ no momento da desmutualização de CETIP Associação;
- Não é cabível concluir que houve a extinção da CETIP Associação, e a devolução do patrimônio investido pelos acionistas, e sequer exigir tributo com base na referida conclusão;

- Impossibilidade de se exigir IRPJ e CSLL sobre a parcela retida – ausência de requisito necessário para a ocorrência do fato gerador: disponibilidade jurídica;
- Impossibilidade de se exigir multa isolada cumulada com multa de ofício especialmente após encerramento do período de apuração dos tributos.

A 3ª Turma da DRJ/REC, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, conforme ementa do Acórdão nº 11-61.800 (fls. 874/890) a seguir transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. DELEGACIAS DE JULGAMENTO. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

As Delegacias de Julgamento não têm competência para apreciar arguições de inconstitucionalidade e de ilegalidade de normas regularmente editadas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

ASSOCIAÇÃO CIVIL SEM FINS LUCRATIVOS. DESMUTUALIZAÇÃO. DEVOLUÇÃO DE PATRIMÔNIO. GANHO DE CAPITAL .TRIBUTAÇÃO.

Por a desmutualização implicar devolução do patrimônio de associação civil sem fins lucrativos aos seus associados, a diferença entre o valor recebido por pessoa jurídica e o respectivo valor entregue à associação para formação desse mesmo patrimônio sujeita-se à incidência do IRPJ, a título de ganho de capital.

ESTIMATIVAS MENSAIS. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA.

A opção pela forma de apuração anual do imposto sujeita a pessoa jurídica ao recolhimento de antecipações mensais, determinadas sobre base de cálculo estimada. O não recolhimento ou o recolhimento a menor da antecipação enseja o lançamento da multa de ofício isolada prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008, 2009

MULTA ISOLADA. MULTA PROPORCIONAL. CONCOMITÂNCIA.

Com o advento da Medida Provisória nº 351, de 2007, convertida na Lei nº11.488, de 2007, tornou-se juridicamente indiscutível o cabimento da multa isolada imposta pela falta de pagamento das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, ainda que cumulativamente haja imposição da multa de ofício proporcional ao imposto e à contribuição social devidos ao final do respectivo ano-calendário.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

O que se decidiu para o IRPJ estende-se à CSLL, ante a íntima relação de causa e efeito existente.

A Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ em 22/02/2019 (fl. 895) e, inconformada com a decisão prolatada, em 26/03/2019, apresentou Recurso Voluntário (fls. 898/926), onde faz um resumo dos fatos e traz as seguintes questões a seguir relacionadas:

- DA INOCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES DA CSLL E DO IRPJ NO MOMENTO DA DESMUTUALIZAÇÃO DA CETIP ASSOCIAÇÃO;
- DA IMPOSSIBILIDADE DE SE EXIGIR IRPJ E CSLL SOBRE A PARCELA RETIDA – AUSÊNCIA DE REQUISITO NECESSÁRIO PARA A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR: DISPONIBILIDADE JURÍDICA;
- DA IMPOSSIBILIDADE DE SE EXIGIR MULTA ISOLADA CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO ESPECIALMENTE APÓS ENCERRAMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO DOS TRIBUTOS.

É o Relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Andréa Viana Arrais Egypto**, Relator

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Mérito

A presente demanda decorre do processo de "desmutualização" da CETIP – Câmara de Custódia e Liquidação que deixou de ser uma associação civil sem fins lucrativos para tornar-se uma sociedade empresarial na forma de sociedade anônima, com fins lucrativos.

A Recorrente contesta a exigência fiscal, alegando que a desmutualização em apreço não acarretou devolução de capital para os associados, na forma de ações da CETIP S/A, tendo ocorrido apenas uma troca de posições societárias, tendo em vista que a operação societária que se verificou no caso concreto foi a cisão parcial dessa empresa (CETIP Associação) e versão da parcela cindida do patrimônio para a CETIP S/A. além do que, a operação societária em

questão foi decidida única e exclusivamente pela própria CETIP, não cabendo à Recorrente qualquer intervenção no processo de cisão.

Segundo se extrai das razões recursais, o investimento que os ex-associados possuíam na CETIP Associação (sob a forma de títulos patrimoniais) passou a ser um investimento na nova sociedade CETIP S/A (agora sob a forma de ações). Assim, a Recorrente permaneceu com a mesma participação na sociedade sucessora (CETIP S/A) que detinha anteriormente na sociedade cindida (CETIP Associação) em razão da atribuição de ações em valor equivalente aos títulos patrimoniais detidos. De acordo com este raciocínio, não haveria nenhum ganho a tributar.

Assevera que as atualizações têm natureza de “equivalência patrimonial”, prevista no art. 248 da Lei nº 6.404/1976, aplicável aos investimentos de pessoa jurídica em coligada ou controlada, e pelos mesmos motivos não se sujeitam à tributação do IRPJ e da CSLL.

Ocorre que o caso em apreço não comporta maiores debates, porque é matéria que atrai a aplicação da Súmula CARF 118, que esta Relatora se encontra vinculada, conforme destaque a seguir:

SÚMULA CARF nº 118

Caracteriza ganho tributável por pessoa jurídica domiciliada no país a diferença positiva entre o valor das ações ou quotas de capital recebidas em razão da transferência do patrimônio de entidade sem fins lucrativos para entidade empresarial e o valor despendido na aquisição de título patrimonial.

O enunciado sumular consolidou o entendimento de que, em situações com as características da que se apresenta no presente caso, a diferença entre o valor das ações recebidas e o custo de aquisição dos títulos patrimoniais originais configura ganho tributável.

Nesse sentido, confira-se a ementa do Acórdão nº 9101-002.696, que serviu de precedente da referida Súmula nº 118:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

DESMUTUALIZAÇÃO. ASSOCIAÇÃO ISENTA. DEVOLUÇÃO DE PATRIMÔNIO. TRIBUTAÇÃO.

1- O processo de desmutualização trouxe ganhos patrimoniais à contribuinte, que passou de simples associada da BM&F à detentora de ações na nova holding, acrescendo ao seu patrimônio as novas ações adquiridas com os valores que havia despendido para a formação da associação e que lhe fora devolvido.

2- A devolução implicou em aplicação de parte dos valores que compunha o patrimônio da associação em ações de empresa com fins lucrativos, o que

desnatura o processo de sucessão legal das associações e autoriza a incidência de tributos em razão do acréscimo patrimonial experimentado pela contribuinte.

3- Sujeita-se à incidência do imposto de renda, computando-se na determinação do lucro real do exercício, a diferença entre o valor dos bens e direitos recebidos de instituição isenta, por pessoa jurídica, a título de devolução de patrimônio, e o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos que houver sido entregue para a formação do referido patrimônio. O processo de desmutualização autoriza a incidência do imposto de renda e da CSLL, como pretendido pelo Fisco, nos exatos termos do quanto disposto no artigo 17 da Lei nº 9.532/97.

[...]

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2006, 2007

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL

Estende-se ao lançamento decorrente, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Quanto ao argumento apresentado pela Recorrente acerca da ausência de requisito necessário para a ocorrência do fato gerador sobre a parcela retida, cabe destacar trechos do Acórdão Recorrido, o qual me filio e acrescento às razões de decidir:

34. Contrapôs-se na impugnação, o "preço da venda" das ações da CETIP S.A. não teria sido pago "à vista" pelos compradores; o contrato de compra e venda (doc 5), "celebrado entre a CETIP S/A e os acionistas vendedores" preveria que a cada R\$ 3,077 pagos, haveria a retenção de R\$ 1,026 pela compradora, que supostamente garantiria "o reembolso de perdas que viessem a ser efetivamente incorridas (conforme cláusula 5.1 do contrato)", motivo por que esses valores retidos não teriam sido considerados na apuração do lucro real do ano-calendário de 2009.

35. A atitude de excluir os referidos valores na apuração do lucro real teria sido correta, dado que "não se possuía disponibilidade jurídica" sobre eles, "e cujos recebimentos estavam sujeitos à condição suspensiva", de modo que "os valores referentes às parcelas retidas só poderiam ser efetivamente contabilizados como receita se, e quando, recebidos, motivo pelo qual não há como se censurar a conduta da impugnante". Demais, os valores referentes às parcelas retidas teriam

sido devidamente recolhidos quando do seu recebimento, o que teria ocorrido nos anos-calendário de 2010 e 2011 (doc. 06, vide fl.866 a 869).

36. Não assiste razão à defesa. Antes de mais nada, vale notar ela não se contrapôs, de forma direta, quanto aos ajustes efetuados no Lalur em decorrência da incorreção nos lançamentos do Razão (fl. 246); assim, ante os argumentos aduzidos pela fiscalização, o crédito decorrente da infração permanece incólume.

37. A condição suspensiva grosso modo caracteriza-se por suspender os efeitos de ato jurídico durante o período de tempo em que determinado evento não ocorre, conforme disposto no art. 125 do Código Civil, verbis:

Art. 125. Subordinando-se a eficácia do negócio jurídico à condição suspensiva, enquanto esta se não verificar, não se terá adquirido o direito, a que ele visa.

38. Ora, no caso em questão a efetivação das eventuais perdas, "garantidas" pela retenção de parte do valor da venda das ações da CETIP S.A., não caracterizou, ou melhor, não consubstanciou a sobredita condição, pois que com efeito não alterou o preço de venda, ou melhor, não deslocou no tempo o direito adquirido do negócio, que dimanou de forma efetiva no momento de sua implementação.

39. As referidas eventuais perdas, como ressaltado pela autuante, dizem respeito ao recebimento do preço, e não ao preço da venda das ações em si, o que resta evidente ante o pagamento de remuneração quanto às parcelas retidas.

40. Nesse quadro, escoreito o trabalho fiscal.

No que tange à contraposição da exigência da multa isolada cumulada com a multa de ofício, entendo que assiste razão à Recorrente.

Conforme se observa dos autos, houve cobrança da multa isolada pelo inadimplemento de estimativas, juntamente com a da multa de ofício decorrente do lançamento dos tributos anuais.

A Súmula CARF nº 105 estabelece que “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”.

Entretanto, existe uma divergência no âmbito do CARF no sentido de que referida Súmula somente deve ser aplicada para os lançamentos anteriores a 2007, tendo em vista que, a partir da alteração promovida pela Medida Provisória nº 351/07, convertida na Lei nº 11.488, de 2007, no art. 44, da Lei nº 9.430/96, estaria expressa a possibilidade de aplicação das duas penalidades.

Entendo que não.

Conforme precedente firmado no Acórdão nº 9101-006.899 da CSRF, *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”, entendendo que os argumentos que ensejaram a aprovação da referida súmula são totalmente aplicáveis à multa isolada aplicada 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.*

Destaque-se ainda que o Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento no sentido de que a insuficiência de pagamento do imposto deve ser apenada com multa de ofício, que é devida pelo descumprimento da obrigação principal, e que não pode haver a cumulação com a multa isolada, “uma vez que a primeira (infração mais grave) absorve a segunda (infração menos grave), em razão do princípio da consunção”.

Conforme se verifica do julgamento proferido no AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1878192 – SC, referido entendimento foi ratificado com a conclusão de que é vedada a cumulação das multas "isolada" e "de ofício" mesmo após as alterações promovidas pela Lei 11.488/2007. Vejamos trechos do voto do Ministro Relator HERMAN BENJAMIN:

A controvérsia, no Recurso Especial, consiste em saber se é possível a aplicação concomitante das multas de ofício e isolada.

O Tribunal de origem não admitiu o Recurso Especial da recorrente com base em dois fundamentos: i) ausência de violação ao art. 1.022, do CPC/15 e ii) aplicação da Súmula 83 do STJ, uma vez que o acórdão recorrido estaria de acordo com a jurisprudência desta Corte Superior.

A agravante, contudo, não impugnou especificamente o fundamento da incidência da Súmula 83 do STJ. O Superior Tribunal de Justiça entende que, inadmitido o Recurso Especial com base no referido preceito sumula, incumbe à parte, no Agravo em Recurso Especial, apontar precedentes contemporâneos ou supervenientes aos referidos na decisão impugnada.

No caso em questão, a agravante afirma que “encontra-se pendente o julgamento de agravo interno interposto pela Fazenda Nacional, AREsp 1.603.525, além de inexistirem decisões da Primeira Turma.” (fl. 356, e-STJ). Em relação ao AREsp 1.603.525/RJ, verifica-se que o julgamento do seu Agravo Interno já foi concluído no sentido de que “a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é pacífica ao afirmar que é ilegal a aplicação concomitante das multas isolada e de ofício previstas nos incisos I e II do art. 44 da Lei n. 9.430/1996”. A propósito: REsp 1.496.354/PR, relator Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 17/3/2015, DJe 24/3/2015 e AgRg no REsp 1.499.389/PB, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 17/9/2015, DJe 28/9/2015.

Encontrando-se a matéria com orientação jurisprudencial consolidada no órgão fracionário, é possível aplicar a Súmula 83/STJ. Nessa linha:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO. DESPESAS COM CAPATAZIA. INCLUSÃO NO VALOR ADUANEIRO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Conforme pacífico entendimento jurisprudencial de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção, as despesas referentes à descarga e à movimentação, no porto alfandegado, das mercadorias importadas (despesas com capatazia), não podem compor o respectivo valor aduaneiro.

2. Hipótese em que o recurso especial encontra óbice na Súmula 83 do STJ, pois o acórdão recorrido está em conformidade com a jurisprudência da Primeira Seção.

3. Pacífico o entendimento jurisprudencial, a pretensão recursal se revela manifestamente improcedente, o que enseja a aplicação da multa do art. 1.021, § 4º, do CPC/2015.

4. Agravo interno não provido, com aplicação de multa.

(AgInt no REsp 1.585.854/SC, Rel. Min. Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 07/08/2018, grifamos)

Constata-se que a parte agravante não impugnou especificamente o fundamento da decisão recorrida — de que o seu Recurso Especial não mereceu conhecimento — reiterando sua argumentação referente ao mérito. O STJ tem firme posicionamento segundo o qual a falta de combate a fundamento suficiente para manter a decisão recorrida justifica a aplicação, por analogia, das Súmulas 283 e 284 do Colendo Supremo Tribunal Federal. Confira-se: AgInt nos EDcl no REsp 1.852.645/SP, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma e DJe 11/02/2021.

Ademais, veja-se que a Segunda Turma do STJ, em julgados mais recentes, continua a aplicar o entendimento de que a vedação à cumulação das multas "isolada" e "de ofício" persiste, mesmo após as alterações promovidas pela Lei 11.488/2007. Cito, a título exemplificativo (grifos acrescidos):

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO. ART. 44 DA LEI N. 9.430/96 (REDAÇÃO DADA PELA LEI N. 11.488/07). EXIGÊNCIA CONCOMITANTE. IMPOSSIBILIDADE NO CASO.

I - Na origem, trata-se de ação objetivando a anulação de três lançamentos tributários, em virtude da existência de excesso do montante cobrado.

II - Após sentença que julgou parcialmente procedente o pleito elaborado na exordial, foram interpostas apelações pelo contribuinte e pela Fazenda Nacional, recursos que tiveram, respectivamente, seu provimento parcialmente concedido e negado pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, ficando consignado o entendimento de que é ilegal a aplicação concomitante das multas de ofício e isolada, previstas no art. 44 da Lei n. 9.430/1996.

III - Conquanto a parte insista que a única hipótese em que se poderá cobrar a multa isolada é se não for possível cobrar a multa de ofício, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é pacífica ao afirmar que é ilegal a aplicação concomitante das multas isolada e de ofício previstas nos incisos I e II do art. 44

da Lei n. 9.430/1996. Nesse sentido: REsp 1.496.354/PR, relator Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 17/3/2015, DJe 24/3/2015 e AgRg no REsp 1.499.389/PB, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 17/9/2015, DJe 28/9/2015.

IV - Agravo interno improvido.

(AREsp 1.603.525/RJ, Rel. Min. Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe 25.11.20)

Dessa forma, verifica-se que a decisão recorrida não merece reforma.

Pelo exposto, nego provimento ao Agravo Interno.

Ante o exposto, por coadunar com o entendimento exarado pelo STJ e pela 1ª CSRF, no sentido de que a mudança legislativa não trouxe alteração substancial na diretriz da norma jurídica, mantendo-se inclusive o racional da Súmula CARF 105 ao presente caso, entendo por afastar a exigência da multa isolada.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para afastar a exigência da multa isolada.

Assinado Digitalmente

Andréa Viana Arrais Egypto

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Ricardo Pezzuto Rufino, redator designado

Com a devida vênia, ousou discordar do voto da ilustre relatora quanto ao não cabimento de exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas em concomitância com a multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ/CSLL.

Para o entendimento da razão de existir da multa isolada em comento, se deve primeiro compreender a razão da existência do recolhimento de IRPJ/CSLL por estimativa. A forma de recolhimento padrão de IRPJ e CSLL é através da apuração do lucro real trimestral. Mas o contribuinte pode optar por fazer a sua apuração do lucro anualmente (conforme art. 2º da Lei 9.430/96). E se assim o fizer, este mesmo artigo prevê o pagamento mensal do IRPJ por estimativa, como forma de antecipação do tributo a ser apurado no final do ano-calendário. Ao

mesmo tempo, o art. 28 da mesma Lei 9.430/96 cita que se aplica à CSLL as mesmas normas aplicadas para o IRPJ.

Então, há uma expectativa de entrada de recursos pelo Estado com o recolhimento do tributo por estimativa. Por essa razão, então, há a imposição de multa isolada, caso não se observe o dever do contribuinte de efetuar os recolhimentos por estimativa.

A Súmula CARF nº 105 pacificou o entendimento sobre a concomitância entre a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas e a multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ/CSLL:

Súmula CARF nº 105:

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Contudo, com a edição da Medida Provisória nº 351/2007 em 22/01/2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488/2007, a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL passou a ter novo regramento previsto no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96:

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:

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;

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.

A alteração da redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96 buscou adequar o dispositivo face à jurisprudência então dominante no CARF, que resultou na Súmula CARF nº 105. A forma legislativa anterior dava margem a interpretação da existência de bis in idem, entendendo que a "mesma" multa seria aplicada quando do lançamento de ofício do tributo.

Assim, a Súmula CARF nº 105 ficou restrita às multas isoladas relativas a períodos anteriores à nova legislação, já que todos os Acórdãos Precedentes são referentes a multas isoladas aplicadas com base na redação legal anterior às alterações referidas.

Partindo para a nova configuração legal, se percebe que as multas isoladas e as em conjunto com os tributos, como definidas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, vinculam-se a infrações de naturezas distintas. São, na verdade, duas as penalidades previstas no art. 44: uma, exigida juntamente com o tributo faltante, nas hipóteses de “de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata”, valorada em 75% “sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição”; outra, exigida de forma isolada, no percentual de 50%, na hipótese da falta recolhimento das estimativas mensais de IRPJ e da CSLL.

Conclui-se, pois, que as multas são distintas e autônomas. Isso decorre, acima de tudo, das evidentes diferenças que existem entre as hipóteses de incidência e os consequentes das normas punitivas. No IRPJ e na CSLL, se observa que os critérios material e temporal são completamente distintos. O tributo não pago, decorrente da existência de lucro apurado trimestralmente ou anualmente, submete-se à multa do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, enquanto a estimativa não recolhida, decorrente da existência de receita bruta mensal ou balanços de redução, submete-se à multa do inciso II do dispositivo antes citado.

No caso do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, a quantificação toma por base o tributo devido em função do lucro, fazendo incidir o percentual de 75%. No caso do inciso II, letra “b”, do dispositivo antes citado, a quantificação toma por base a estimativa apurada em função da receita bruta ou resultados mensais, fazendo incidir o percentual de 50%.

Desta forma, são duas normas distintas e autônomas, que punem, em diferentes graus, ilicitudes diversas, por razões diversas.

Desse modo, após o advento da MP nº 351/2007, entendo que as multas isoladas devem ser mantidas, ainda que aplicadas em concomitância com as multas de ofício pela ausência de recolhimento/pagamento de tributo apurado de forma definitiva. Tal conclusão decorre da constatação de se tratar de penalidades distintas, com origem em fatos geradores e períodos de apuração diversos, e ainda aplicadas sobre bases de cálculos diferenciadas. A legislação, em nenhum momento, vedou a aplicação concomitante das penalidades em comento.

Dispositivo

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

documento assinado digitalmente

Ricardo Pezzuto Rufino