



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.720267/2013-05
ACÓRDÃO	1102-001.778 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. TRIBUTOSUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO PRÉVIO.

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

No caso concreto, a prova nos autos da existência de pagamento foi decisiva para que a contagem do prazo decadencial fosse feita a partir da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. A apuração de estimativa a pagar, extinta com a utilização de imposto de renda retido na fonte, conforme autorização legal, deve ser considerada como pagamento prévio, para fins de aplicação do art. 150, § 4º, para a contagem do prazo decadencial.

NULIDADE. INEXISTÊNCIA. Não há que se falar em nulidade do Auto de Infração quando inexistentes as hipóteses de nulidade previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Possuindo o Auto de Infração todos os requisitos necessários à sua formalização, tendo sido esse proferido por Autoridade Competente contra a qual o contribuinte pôde exercer o contraditório e a ampla defesa e constando os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal, não há que se falar em sua nulidade.

DESMUTUALIZAÇÃO DA CETIP.

A desmutualização da CETIP, da maneira peculiar em que foi realizada, implicou a extinção fática dessa associação civil sem fins lucrativos. Extinta faticamente a CETIP, o patrimônio da entidade foi devolvido a seus associados que, assim, submeteram-se ao disposto no art. 17 da Lei nº 9.532/97.

MULTA DE OFÍCIO e MULTA ISOLADA. DUPLICIDADE DE INCIDÊNCIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A multa de ofício exigida por falta de pagamento do IRPJ e da CSLL devidos na apuração anual, e a multa isolada por falta de recolhimento das antecipações mensais, calculadas sobre bases de cálculo estimadas, têm hipóteses de incidência e bases de cálculo distintas.

De acordo com as expressas disposições legais, a incidência de multa isolada por falta de recolhimento das antecipações mensais, calculadas sobre bases de cálculo estimadas, é completamente autônoma em relação à obrigação tributária principal a ser constituída, ou não, no final do período.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em rejeitar as preliminares de nulidade e de decadência suscitadas, por unanimidade de votos, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário nos seguintes termos: (i) por unanimidade de votos, mantidas as exigências principais; e (ii) por voto de qualidade, mantidas as exigências de multas isoladas concomitantemente com a multa de ofício – vencidos os Conselheiros Cristiane Pires McNaughton, Gustavo Schneider Fossati e Gabriel Campelo de Carvalho, que cancelavam as multas isoladas.

Sala de Sessões, em 30 de outubro de 2025.

Assinado Digitalmente

Roney Sandro Freire Corrêa – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires Mcnaughton, Roney Sandro Freire Corrêa, Gustavo Schneider Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face de decisão prolatada pela 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, decorrente de autos de infração de IRPJ e CSLL, no montante de R\$ 774.635,37, discriminados, conforme quadro a seguir:

	IRPJ (R\$)	CSLL (R\$)
Principal	189.429,40	101.571,84
Juros de Mora	74.104,78	39.734,90
Multa de Ofício	142.072,05	76.178,88
Multa de Ofício Isolada	94.714,70	56.828,82
Total	500.320,93	274.314,44

Preliminarmente, cabe registrar que a ação fiscal ocorreu no Banco Comercial e de Investimento Sudameris S/A (BCI), doravante denominado BCI, incorporado em 31/08/2009 pelo Banco Santander (Brasil) S/A.

O BCI detinha dois títulos patrimoniais da associação Cetip, e a fiscalização buscou apurar o IRPJ e a CSLL incidentes na operação de desmutualização dessa associação ocorrida em 07/08 do mesmo ano.

De acordo com o TVF, a recorrente era detentora de dois Títulos Patrimoniais da CETIP, inicialmente constituída sob a forma de associação civil sem fins lucrativos, que eram necessários para que tivesse direito de acesso aos serviços e sistemas disponibilizados por esta entidade.

Em consequência da desmutualização, os associados receberam pela devolução da participação no patrimônio das associações, ações das novas sociedades constituídas.

Em 29/05/08, foi realizada a Assembléia Geral Extraordinária da associação Cetip deliberando a desmutualização, com cisão de 99,84% de seu patrimônio para a Cetip S/A – Balcão Organizado de Ativos e Derivativos com produção de efeitos em 01/07/08, cujas atividades seriam exercidas na forma de sociedade anônima.

Operacionalmente, o que ocorreu foi a cisão parcial da Associação CETIP e a subsequente incorporação da parcela cindida por outra sociedade, a CETIP S/A, que passou a realizar as atividades operacionais anteriormente desenvolvidas.

Em razão dessa reestruturação societária, os Títulos Patrimoniais da CETIP Associação, cujo Recorrente detinha, foram transformados em ações da CETIP S/A, conforme previamente deliberado na respectiva AGE em operação denominada de desmutualização.

Os títulos patrimoniais da Cetip (total de 496) estavam sujeitos a atualizações de valor, com base na variação do patrimônio líquido, porém tais ajustes não transitavam pelo resultado, condicionado a não distribuição e manutenção em conta de reservas, conforme dispõe a Portaria MF nº785/77.

Desta forma, com a desmutualização, os associados passaram a sócios de empresa com finalidade lucrativa.

Na AGE da desmutualização, aprovou-se o Instrumento de Protocolo e Justificativa da Operação de Cisão Parcial da Cetip – Câmara de Custódia e Liquidação, fixando as diretrizes da operação.

Com base no balancete datado em 31/03/08, o patrimônio cindido foi de R\$201.68.400,00, que dividido pelo número de títulos - 496, resultou num valor por título de R\$406.650,00. Assim, os Títulos detidos pelo Recorrente foram transformados em 813.300 ações.

Neste caso, a incorporação da parcela cindida produziria efeitos a partir de 01/07/08, aí ocorrendo o registro das variações patrimoniais na Cetip S/A, havidas na associação Cetip no período de 01/04 a 30/06.

Por fim, em troca da devolução do patrimônio, cada associado recebeu 406.650 ações da Cetip S/A.

Na sequência, em AGE datada em 19/06/08, a Cetip aprovou a incorporação da Andima SND. A operação seria efetuada pela Cetip S/A em 01/07/08, que emitiria 20.169.840 ações a serem subscritas pelos associados da Andima.

Assim, o capital social da Cetip S/A seria de 221.868.240 ações, sendo 201.698.400 ações emitidas na desmutualização e 20.169.840 pela incorporação da Andima.

O balanço da Cetip S/A datado em 01/07/08, indicou um patrimônio líquido de R\$221.451.393,00, sendo o valor patrimonial de uma ação dessa empresa cotado a R\$0,99812.

Assim, pela devolução do patrimônio da associação Cetip, os proprietários de cada título receberiam na data da desmutualização o montante de R\$405.885,50 (406.650 multiplicado por R\$0,99812).

Os títulos patrimoniais da fiscalizada que estavam escriturados na conta do ativo permanente “Títulos Patrimoniais da Cetip”, recebiam lançamentos de atualização do valor da cota patrimonial, cuja contrapartida se dava na conta “Reserva de Atualiz. Tit. Patrim.”, do grupo de Reserva de Capital no Patrimônio Líquido.

Desta forma, os ganhos relativos à valorização dos títulos Cetip não transitavam pela conta de resultado.

Em 31/07/08 fez-se o lançamento de reclassificação da parte cindida do ativo da Cetip, creditando-se o valor de R\$757.717,62 (parcela de 99,84% cindida da associação) em contrapartida à conta “Ações e Cotas/Outras Empresas/Da Cetip”.

Na mesma data, a conta de ações Cetip recebeu um lançamento de “atualização” de R\$54.054,35, em contrapartida à conta ganho de capital, totalizando um saldo contabilizado de R\$811.771,97, correspondendo duas vezes o valor de R\$405.885,50.

Na apuração do ganho de capital tributável, o que deveria ser considerado, portanto, seria o custo de aquisição de cada título patrimonial. Sendo assim, a empresa foi intimada a informar o custo de seus títulos da Cetip. Entretanto, em resposta, a fiscalizada informou não ter conseguido localizar os registros da forma de ingresso no quadro associativo da Cetip.

Tendo em conta que não houve comprovação do custo dos títulos, a fiscalização atribuiu o valor de zero e, o valor devolvido ao BCI, em razão dos dois títulos da Cetip foi de $R\$405.885,50 \times 2 = R\$811.771,97$.

Como não houve comprovação do custo de aquisição, o valor foi tributado excluindo-se apenas o valor de R\$54.054,35, já tributado por ocasião do lançamento feito a título de atualização na conta de ações, com contrapartida em conta de ganho de capital, restando o valor de R\$757.717,62.

A 10ª Turma da DRJ 08 decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Em sede de recurso voluntário, a recorrente alega, preliminarmente, que a fiscalização atribuiu custo zero para os títulos patrimoniais, porém poderia, nos documentos contábeis, em especial o balancete do ano-calendário 2008, ter identificado o custo de aquisição dos títulos patrimoniais, que é a diferença entre o valor contábil atualizado (R\$759.009,60) e sua atualização ao longo do tempo (R\$645.863,79), resultando em um custo de R\$113.145,81.

Ademais, alega a recorrente, que a Autoridade Fiscal tinha acesso, no curso do procedimento fiscalizatório, a todos os documentos contábeis aptos a demonstrarem o real custo de aquisição de tais Títulos Patrimoniais, suscitando os seguintes argumentos:

Ora, o custo de aquisição dos aludidos Títulos não poderia ser outro senão a diferença entre o valor contábil atualizado (R\$ 759.009,60) e o montante que representa a sua atualização ao longo do tempo (R\$ 645.863,79), conforme se constata dos documentos já apresentados nestes autos.

De fato, o custo dos Títulos só pode ser a diferença entre o valor total indicado na conta 214110301 do Ativo Permanente – Investimentos (Títulos Patrimoniais), e aquele que representa a atualização, refletido na conta 61370009 do Patrimônio Líquido – Reserva de Capital (Reserva de Atualização de Títulos Patrimoniais), informações às quais a Fiscalização teve acesso durante o procedimento

fiscalizatório, bem como foram devidamente repisadas quando da apresentação da Impugnação.

Portanto, conclui-se que parte do que a Autoridade Fiscal pretende tributar (procedimento que foi erroneamente avalizado pela DRJ), no presente caso, é justamente o custo de aquisição dos Títulos Patrimoniais da CETIP, o que não pode ser admitido em qualquer hipótese.

Isso porque, repita-se, a atribuição de valor “zero” ao custo de aquisição dos títulos foi absolutamente equivocada, pois a Autoridade Fiscal tinha plenas condições de identificar, por meio dos já mencionados documentos contábeis do Recorrente, os valores que representam tais custos.

Também teria anexado, além do balancete de 06/08, o balancete de 12/06, cujo recorrente menciona que refletia o custo de R\$113.145,81 (planilhas de e-fl. 404) e, pela análise dos balancetes, observa-se que o custo de aquisição dos títulos permanecia constante em 2006 e 2008.

Diante do exposto, alega que o auto de infração deveria ser nulo, considerando a equívoca base de cálculo.

Alega ainda, que a contabilidade faz prova em favor do contribuinte, de forma a demonstrar que o custo de aquisição dos referidos títulos foi de R\$ 113.145,81.

E menciona que cabe sempre ao Fisco o ônus da prova, sendo nulo o ato administrativo que desconsidera informações contabilizadas e declaradas pelo contribuinte, baseando-se em mera suposição.

Da Decadência do Direito do Fisco Contestar o Valor do Custo Contabilizado e a Atualização dos Títulos Patrimoniais

Na sequência, a recorrente suscita que a fiscalização não poderia questionar o custo de aquisição e nem parte da atualização dos títulos patrimoniais, pois teria transcorrido o prazo decadencial de cinco anos entre a aquisição e parte da atualização dos títulos e a lavratura dos autos de infração.

Considerando que o auto foi lavrado em 22/03/13 e os títulos foram adquiridos antes de 2007, bem como a maior parte da atualização dos títulos ocorreu até 2007, não pode ser questionado o valor do custo de aquisição desses títulos, tampouco tais atualizações:

DATA	EVENTO	ENTRADAS / (SAÍDAS)	SALDO
31/12/2004	Ajuste de atualização de Títulos Patrimoniais da Cetip	77.675,31	77.675,31
31/03/2005	Atualização de Títulos Patrimoniais da Cetip,	18.930,24	96.605,55
30/08/2005	Atualização de Títulos Patrimoniais da Cetip,	12.686,78	109.292,33
24/02/2006	Atualização de Títulos Patrimoniais da Cetip,	23.303,27	132.595,60
20/06/2006	Atualização de Títulos Patrimoniais da Cetip,	228.309,79	360.905,39
31/08/2006	Atualização de Títulos Patrimoniais da Cetip,	21.866,65	382.772,04
25/09/2006	Atualização de Títulos Patrimoniais da Cetip,	21.866,63	404.638,67
30/03/2007	Atualização de Títulos Patrimoniais da Cetip,	32.310,26	436.948,93
30/03/2007	Atualização de Títulos Patrimoniais da Cetip,	32.310,26	469.259,19
31/08/2007	Atualização de Títulos Patrimoniais da Cetip,	38.198,15	507.457,34
31/08/2007	Atualização de Títulos Patrimoniais da Cetip,	38.198,15	545.655,49
24/04/2008	Atualização de Títulos Patrimoniais da Cetip,	100.208,30	645.863,79

Quanto ao aspecto meritório, a recorrente alega que a fiscalização pressupõe que na desmutualização, teria ocorrido a extinção da associação, justificando a devolução do patrimônio investido e a criação da sociedade anônima.

Porém, explicita, que a transformação dos títulos em ações decorreu da cisão parcial da associação e, posterior incorporação por uma sociedade por ações. Alega que ocorreu a cisão parcial da associação Cetip, incorporando-se a parcela cindida pela Cetip S/A e, em decorrência, os títulos foram transformados em ações da Cetip S/A, conforme estabelecido na AGE que deliberou a desmutualização.

Assim, segundo a recorrente, não tem razão a fiscalização, ao afirmar, que a associação Cetip teria deixado de existir e, portanto, os títulos estariam extintos, justificando a devolução do patrimônio. Aduz que, após a desmutualização da associação, a entidade continuou a existir e a operar, porém como sociedade anônima, transformando-se os títulos em ações.

Não tendo ocorrido, portanto, a extinção da associação e não teria havido extinção dos títulos, tampouco devolução de patrimônio.

Da Portaria do Ministério da Fazenda, do método da equivalência patrimonial e da inexistência, em 01/07/08, de disponibilidade passível de tributação

Apesar de informar que tributou a devolução do patrimônio, alega que a fiscalização tributou a valorização dos títulos, porém de acordo com a Portaria. MF nº 785/77 e, nos termos da referida Portaria, a atualização dos títulos patrimoniais, registrada na conta "Reserva de Atualização dos Títulos Patrimoniais" da conta Reserva de Capital, sujeitaria ao método de equivalência patrimonial.

Ademais, a substituição dos títulos por ações não é alienação, nem realização da reserva de atualização dos títulos, pois, a desmutualização não possibilitou às corretoras qualquer alternativa que não fosse a transformação dos títulos em ações, não tendo ocorrido intenção de as associadas se desfazerem de seus títulos.

Da Inaplicabilidade da Multa Isolada em Razão do Encerramento do Ano base Quando da Lavratura dos Autos de Infração

Ao final do ano-base, a contribuinte alega que elabora sua declaração de ajuste e apura o valor definitivo de IRPJ e de CSLL a pagar, permanecendo anual o fato jurídico tributário desses tributos. Assim, somente em 31/12, se tem a base de cálculo definitiva dessas exações.

Deste modo, os recolhimentos por estimativa são antecipações dos tributos devidos ao final do período-base.

Por isso, a multa isolada somente pode ser exigida antes do término do ano-calendário. Após tal período a empresa não poderia mais ser cobrada por essa multa.

Da Duplicidade de Cobrança – Impossibilidade de Cumulação da Multa Isolada com a Multa de Ofício

Não pode haver sobre a mesma base de cálculo, a cumulação da multa isolada com outra penalidade, pois se trata de dupla incidência sobre a mesma materialidade e, assim, pleiteia que deve ser cancelada a cobrança das multas isoladas constantes da autuação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Roney Sandro Freire Corrêa, Relator.

ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos, determinados pelo Decreto 70.235/72, portanto, dele eu conheço.

Conforme consta do Termo de Registro de Mensagem de Ato Oficial na Caixa Postal – Domicílio Tributário Eletrônico, a intimação foi enviada ao contribuinte no dia 13.04.2020 (fl.599), acessando o teor dos documentos em 14.04.2020 (fl.600).

Desta forma, é tempestivo o presente Recurso Voluntário protocolado em 15.05.2020 (fl. 603), já que o prazo legal de 30 dias previsto no art. 33 do Decreto n.º 70.235/72 se encerra no mesmo dia.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE

A controvérsia alegada pela recorrente se deu no fato da Autoridade Fiscal ter atribuído valor “zero” ao custo de aquisição dos Títulos Patrimoniais detidos, o que resultou no aumento do valor correspondente à atualização dos Títulos, base de cálculo dos tributos exigidos.

Tal fato, segundo a acusação fiscal, decorreu da não apresentação de documentos que comprovariam a aquisição do aludido ativo.

No entanto, alega a recorrente, que a Autoridade Fiscal tinha acesso, durante o procedimento fiscalizatório, a todos os documentos contábeis aptos a demonstrarem o real custo de aquisição de tais Títulos Patrimoniais.

As hipóteses de nulidade, no âmbito do processo administrativo fiscal, restringem-se às previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, abaixo transcrito, o qual considera nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Portanto, as hipóteses de nulidade são aquelas previstas no artigo 59 do Decreto 70.253/72, as quais são consideradas taxativas:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Conforme se observa do artigo acima e da jurisprudência abaixo transcritos, a suposta utilização de base de cálculo errada não ensejaria a nulidade do lançamento. Vejamos:

“PRELIMINAR - NULIDADE - LANÇAMENTO - BASE DE CÁLCULO - ERRO - Inexistência de causa de nulidade. Eventual equívoco na apuração da base de cálculo não nulifica o lançamento, posto que se trata de matéria de mérito sujeita à apreciação em julgamento administrativo. IRPJ - COOPERATIVA DE CRÉDITO RURAL - OPERAÇÕES FINANCEIRAS - As aplicações financeiras, de um modo geral, das Cooperativas de Crédito Rural não são consideradas atos cooperativos de acordo com o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (Resp. 109.711/RS). Excetuam-se as aplicações financeiras efetuadas junto a outras Cooperativas de Crédito às quais seja associada, por expressa previsão do art. 79 da Lei 5764/71.” (Primeiro Conselho de Contribuintes. 1ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10195593 do Processo 16327000905200479, Data: 21/06/2006).

“PRELIMINAR DE NULIDADE - Os casos taxativos de nulidade, no âmbito do processo administrativo fiscal, são os enunciados no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72. Possuindo o auto de infração todos os requisitos estabelecidos pelo artigo 11 do precitado diploma processual, necessários à sua formação, não há que ser suscitada sua nulidade, sobretudo se o contribuinte foi cientificado de sua lavratura e demonstrou pleno conhecimento dos fatos que o motivaram; REFLEXO - IMPOSTO DE RENDA FONTE - ART. 35 DA LEI Nº 7.713/88 - Não pode prosperar a exigência fiscal uma vez que o referido artigo foi declarado inconstitucional pelo STF.

REFLEXOS - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - FINSOCIAL - Tratando-se de tributação reflexa, o julgamento dos processos decorrentes deve seguir a mesma sorte do principal, face a íntima relação de causa e efeito. Preliminares rejeitadas. Recurso parcialmente provido. Por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares arguidas e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para excluir a tributação do IRF.” (Primeiro Conselho de Contribuintes. 7ª Câmara. Turma Ordinária, Acórdão nº 10705145 do Processo 102930000569695, Data: 15/07/1998).

Ademais, no art. 10 do mesmo Decreto nº 70.235, são estatuídos os requisitos para a lavratura do auto de infração, o qual deverá ser lavrado por agente competente e conter, obrigatoriamente, os elementos arrolados em seus incisos I a VI, como se pode verificar em seu texto, transcrito abaixo:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Ou seja, não obstante a impossibilidade de declarar nulo o lançamento, há que se considerar, também, que não houve afronta ao princípio da verdade material, conforme assim se passa a demonstrar.

No curso do procedimento fiscal, a Recorrente foi intimada a apresentar vários documentos, dentre eles, a cópia digitalizada dos Balancetes Analíticos, a Demonstração das Mutações do P.L, as Atas das Assembleias, o Lalur e os Balanços Patrimoniais.

Neste caso, não logrou êxito o contribuinte, quanto a apresentação da documentação que atestasse a aquisição dos títulos, nem mesmo a forma de ingresso no quadro de associação CETIP, conforme consignou a recorrente:

- **Item 1:**

Informamos que o BCIS não logrou êxito na localização dos registros que demonstrem a forma de *ingresso no quadro associativo da Associação CETIP*, portanto, não temos como prestar as informações quanto à data do ingresso, os dados sobre o título patrimonial, e o custo pago pela aquisição.

O tratamento adotado pelo BCIS quanto às atualizações realizadas desses títulos, tendo como contrapartida a reserva de títulos patrimoniais, foram consideradas como custo de capital.

A recorrente ainda suscita, que o custo monta o valor de R\$ 113.145,81 e que poderia ter sido facilmente apurado por intermédio da análise dos registros contábeis do Recorrente.

Neste caso, o artigo 923 do RIR/1999 (atual art. 967 do Decreto 9580/2018) estabelece que a contabilidade faz prova em favor do contribuinte, dos fatos nela registrados, desde que comprovados por documentação hábil, cabendo à autoridade administrativa a prova da

inveracidade dos fatos registrados, salvo quando a lei atribua ao contribuinte a produção da prova daqueles:

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º). (grifo nosso)

O procedimento adotado pela fiscalização, portanto, está em total acordo com a legislação regente, visto que, a documentação hábil não foi apresentada, seguindo, a fio, o princípio da verdade material.

Em razão do acima exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Sobre as alegações da empresa a respeito de eventual ocorrência da decadência, a recorrente firma seu entendimento, que considerou que os autos de infração foram lavrados em 22/03/2013; os Títulos Patrimoniais foram adquiridos antes de 2007; e a maior parte da atualização dos títulos foi registrada até 2007.

De toda sorte, não assiste razão à Recorrente, senão vejamos:

A decadência, especialmente no que toca aos tributos sujeitos ao lançamento dito por homologação, seriam aqueles para os quais a lei estabelece para o sujeito passivo que apure o valor devido e antecipe o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa. Seria essa sistemática, a atividade exercida pelo contribuinte, o que compele que o lançamento fosse por homologação, descredenciando a mera ausência de pagamento.

Destaca-se, que a devolução dos títulos patrimoniais da Cetip ocorreu por ocasião de sua desmutualização, aprovada em Assembleia Geral Extraordinária datada em 29/05/08, sendo que a emissão de ações da nova sociedade de finalidade lucrativa (Cetip S/A), atribuídas aos sócios, ocorreu em 01/07/08.

Como a contribuinte foi cientificada dos lançamentos em 22/03/13, não há que se falar na hipótese de decadência, circunscrita no art.150, § 4º, do CTN.

MÉRITO

Quanto ao mérito, é importante destacar, inicialmente, que a CETIP ou Central de Custódia e Liquidação Financeira de Títulos foi criada em 1984 pelas instituições financeiras do Brasil, cujo intuito era tornar todas as transações financeiras mais eficientes, tendo em vista, que naquela época, tudo era feito em papel.

No entanto, as atividades da CETIP tiveram início somente em 1986. Em maio de 2008, os associados da CETIP S/A aprovaram em Assembleia Geral Extraordinária a proposta de desmutualização e transformação da empresa em uma sociedade anônima.

A partir de 01.07.2008, a câmara passou a operar como CETIP S.A – Balcão Organizado de Ativos e Derivativos, passando a ser uma empresa de capital aberto, maior depositária de títulos privados de renda fixa da América Latina e a maior Câmara privada de ativos privados do mercado financeiro brasileiro. ¹Em 2017, se uniu à BM&F Bovespa, gerando assim a B3.

Desde o início da sua atuação, a CETIP se estabeleceu como uma central depositária, gerando registros, depósitos e negociações de ativos, como por exemplo, o CDB (Certificado de Depósito Bancário), RDB (Recibo de Depósito Bancários), Debêntures, TED (Transferência Eletrônica Disponível), DOC (Documento de Crédito), Títulos de renda fixa públicos, dentre outros.

Dito isso, no presente caso, a autoridade fiscal, consubstanciada no art. 17 da Lei nº 9.532/97, acusa a recorrente de não ter oferecido à tributação do IRPJ e da CSLL, o ganho de capital auferido com a devolução do patrimônio aos associados da CETIP Associação, quando da desmutualização.

Art. 17. Sujeita-se à incidência do imposto de renda à alíquota de quinze por cento a diferença entre o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos recebidos de instituição isenta, por pessoa física, a título de devolução de patrimônio, e o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos que houver entregue para a formação do referido patrimônio.

Noutro giro, a recorrente, firma a sua posição que está diante de uma transformação dos títulos em ações, a qual decorreu de uma operação societária de cisão parcial da associação civil e, posterior incorporação por uma sociedade por ações, operação, aliás, expressamente prevista pelo art. 2.033 do Código Civil de 2002.

E, acrescenta, nem que se alegue que o artigo 2.033 deva ser interpretado à luz do que determina o artigo 61 do Código Civil, que trata da dissolução das Associações, este dispositivo é inaplicável ao caso, já que não houve a dissolução da associação – o que ocorreu de fato, foi a transformação em sociedade anônima.

Pois bem, como é notório, a principal distinção entre as associações civis e as sociedades é a finalidade que perseguem.

Enquanto essas últimas visam atender aos interesses econômicos de seus sócios ou acionistas, as primeiras, têm como finalidade atender interesses não econômicos de um grupo de pessoas, e não apenas de seus associados.

Em razão de serem constituídas para atender o interesse econômico dos próprios sócios ou acionistas, o patrimônio líquido das sociedades é formado: pelo aporte de recursos de seus sócios ou acionistas; pelo lucro líquido obtido com o empreendimento, reinvestido na própria pessoa jurídica, após deduzidos o IRPJ e a CSLL devidos ao Estado.

¹ FORTUNA, EDUARDO. **Mercado Financeiro – Produtos e Serviços**. 21ªed. Revisada e Atualizada. Rio de Janeiro: Qualitymark Editora, 2017, p.115.

E, uma vez que o patrimônio líquido das sociedades é formado por aportes de recursos seus sócios ou acionistas, bem como pelo reinvestimento dos lucros gerados a partir desses aportes, podem os sócios ou acionistas dispor livremente sobre o patrimônio da sociedade, observadas as disposições contidas no contrato social ou estatuto.

Por outro lado, por serem constituídas para atender interesses não econômicos de um grupo de pessoas, sejam elas associadas ou não, o patrimônio líquido das associações civis é formado: pelo aporte de recursos de seus associados; pelo superávit obtido pela própria associação, decorrente de atividades econômicas eventualmente por ela realizadas, com vistas à manutenção de suas atividades essenciais; pelo IRPJ e pela CSLL que seriam devidos ao Estado, acaso inexistente a isenção desses tributos sobre o mencionado superávit; pelo aporte direto de recursos do Estado, quando previsto em lei; pelo aporte de recursos de particulares que eventualmente contribuam para o aumento do patrimônio da associação (doações).

Portanto, diferentemente do que ocorre com as sociedades, os associados não podem livremente dispor sobre o patrimônio das associações civis, sob pena de enriquecimento sem causa, uma vez que, tal patrimônio, não foi formado exclusivamente por aportes de recursos daqueles associados.

Isso é o que se depreende do art. 61, da Lei nº 10.406/2002, Novo Código Civil:

Art. 61. Dissolvida a associação, o remanescente do seu patrimônio líquido, depois de deduzidas, se for o caso, as quotas ou frações ideais referidas no parágrafo único do art. 56, será destinado à entidade de fins não econômicos designada no estatuto, ou, omisso este, por deliberação dos associados, à instituição municipal, estadual ou federal, de fins idênticos ou semelhantes.

§ 1º Por cláusula do estatuto ou, no seu silêncio, por deliberação dos associados, podem estes, antes da destinação do remanescente referida neste artigo, receber em restituição, atualizado o respectivo valor, as contribuições que tiverem prestado ao patrimônio da associação.

§ 2º Não existindo no Município, no Estado, no Distrito Federal ou no Território, em que a associação tiver sede, instituição nas condições indicadas neste artigo, o que remanescer do seu patrimônio se devolverá à Fazenda do Estado, do Distrito Federal ou da União.

E, embora a norma acima transcrita, regule apenas a destinação do patrimônio das associações civis no momento de sua dissolução, deve ela ser interpretada, extensivamente, para alcançar também as hipóteses de destinação de parcelas do patrimônio das associações civis ao longo de sua existência, como no caso da cisão parcial, que, à luz do presente caso, foi aprovado por meio do Instrumento de Protocolo e Justificação da Operação de Cisão Parcial da CETIP-Câmara de Custódia e Liquidação.

Isso porque, a razão à vedação a livre destinação do patrimônio das associações civis pelos associados, tanto no momento de sua dissolução, quanto ao longo de sua existência, é a mesma: a ordem jurídica não admite o enriquecimento sem causa.

É então, sob esse regime jurídico, que deve ser interpretado o abaixo transcrito art. 16, parágrafo único, da Lei nº 9.532/97, o qual admite a incorporação, fusão e cisão de associações civis:

Art. 16. Aplicam-se à entrega de bens e direitos para a formação do patrimônio das instituições isentas as disposições do art. 23 da Lei nº 9.249, de 1995.

Parágrafo único. A transferência de bens e direitos do patrimônio das entidades isentas para o patrimônio de outra pessoa jurídica, em virtude de incorporação, fusão ou cisão, deverá ser efetuada pelo valor de sua aquisição ou pelo valor atribuído, no caso de doação.

Neste sentido, não é sequer necessário admitir-se aqui, tal como defendido pela Solução de Consulta Cosit nº 10/2007, ser inválida cisão parcial de associação civil.

Para o caso dos presentes autos, é suficiente a defesa de uma tese mais modesta, qual seja, a de que ainda que seja válida a cisão parcial de associação civil sem fins lucrativos, onde a parcela do patrimônio vertida somente poderá ser destinada a uma outra associação civil sem fins lucrativos.

A jurisprudência do CARF é farta e uníssona sobre a validade da tributação do IRPJ e da CSLL nas assim chamadas, operações de desmutualização:

ACÓRDÃO Nº 1202-000.813 – 1ª SEÇÃO / 2ª CÂMARA / 2ª TURMA ORDINÁRIA - SESSÃO DE 12/06/2012 ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Exercício: 2008 (...)

DESMUTUALIZAÇÃO DE BOLSAS DE VALORES. DEVOLUÇÃO DE PATRIMÔNIO DE ASSOCIAÇÃO. SUJEIÇÃO À TRIBUTAÇÃO. AVALIAÇÃO PELO CUSTO DE AQUISIÇÃO.

A operação de desmutualização das bolsas de valores, sob a forma de cisão parcial seguida de incorporação, não se faz possível, em razão do disposto no art. 61 do Código Civil de 2002, que veda a destinação de qualquer parcela do patrimônio de associações a entes com finalidade lucrativa.

A inoponibilidade ao Fisco da operação de desmutualização das bolsas de valores atrai a incidência do IRPJ calculado sobre a diferença entre o valor nominal das ações das sociedades (Bovespa Holdings e da BM&F S.A.) recebidas pelas corretoras associadas e o custo de aquisição das cotas ou frações ideais representativo do patrimônio segregado das associações (Bovespa e BM&F).

Aplica-se o art. 17 da Lei nº 9.532/97, e não o art. 16 da mesma lei, à operação de desmutualização, visto que a transferência de bens das bolsas de valores para outras pessoas jurídicas configura uma devolução de capital em razão da transferência dos títulos representativos do seu capital aos seus associados

(sociedades corretoras), sem que as novas sociedades (Bovespa Holdings e da BM&F S.A) passem a integrar seu quadro social.

Os títulos patrimoniais das bolsas de valores (associações) devem ser avaliados por seu custo de aquisição, e não pelo Método de Equivalência Patrimonial (MEP).

ACÓRDÃO Nº 1301-001.225 – 1ª SEÇÃO / 3ª CÂMARA / 1ª TURMA ORDINÁRIA - SESSÃO DE 12/06/2013 ASSUNTO:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano calendário: 2007 INSTITUIÇÃO ISENTA. TÍTULOS PATRIMONIAIS. RESERVA DE ATUALIZAÇÃO AINDA NÃO TRIBUTADA. REALIZAÇÃO. ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO.

Em face da entrega dos títulos patrimoniais da BM&F à contribuinte, em devolução de capital, deve ser adicionado ao lucro líquido, para fins de apuração do lucro real, o valor da reserva de atualização desses títulos que não sofreram tributação do imposto.

AUTO DE INFRAÇÃO. DESMUTUALIZAÇÃO DE BOLSAS DE VALORES E DE MERCADORIAS. ASSOCIAÇÕES ISENTAS. DEVOLUÇÃO DE TÍTULO PATRIMONIAL E SUBSCRIÇÃO DE AÇÕES DAS NOVAS EMPRESAS. SUJEIÇÃO À TRIBUTAÇÃO.

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.

No mesmo sentido, caminha a jurisprudência dos Tribunais. De fato, embora nem o STF nem o STJ tenham se debruçado sobre o assunto, os TRFs da 2ª e 3ª Regiões, em todos os casos que encontrei em pesquisa junto aos respectivos sítios na internet (argumento de pesquisa “desmutualização”), vêm decidindo pelo cabimento da tributação do IRPJ e da CSLL nas operações de desmutualização das bolsas. Confira-se abaixo as ementas a dois desses acórdãos:

TRF-2 - PROCESSO Nº 2008.51.01.006559-0 - TERCEIRA TURMA ESPECIALIZADA - APELAÇÃO CÍVEL - ACÓRDÃO PUBLICADO EM 16/10/2012:

TRIBUTÁRIO. IRPJ. CSSL. BOVESPA - OPERAÇÃO DE DESMUTUALIZAÇÃO. TÍTULOS CONVERTIDOS EM AÇÕES DE S/A. LEI 9.532/97, ART. 17, INCIDÊNCIA.

- A Bovespa, em reestruturação societária datada de 28.08.2007, iniciou a “desmutualização”, deixando de ser uma sociedade civil e convertendo-se em sociedade anônima, a Bovespa Holding S/A. Nesse processo de transformação societária, os títulos patrimoniais da impetrante foram substituídos por ações da Bovespa e da BM&F.

- Tal processo de desmutualização trouxe, efetivamente, ganhos patrimoniais à impetrante que passou de simples associada da Bovespa à detentora de ações na nova holding, acrescendo ao seu patrimônio as novas ações adquiridas com os

valores que havia dispendido para a formação da associação e que lhe fora devolvido - devidamente corrigido, repisa-se - em razão da desmutualização.

- O fato apto a desencadear a incidência dos tributos, nesse caso, é o ganho obtido pela impetrante com a devolução de valores, ou seja, com a própria operação de desmutualização, na forma como foi efetuada.

- O artigo 17 da Lei 9.532/97 constitui supedâneo legal para a inclusão da diferença entre o que foi investido para a formação do capital social de entidade isenta e a devolução do que foi aportado na determinação do lucro da pessoa jurídica, uma vez que constitui, indubitavelmente, acréscimo patrimonial, sujeitando-se à incidência do imposto de renda, nos termos dos artigos 43 e 44 do Código Tributário Nacional.

- Não prospera a tese da apelante de que a avaliação dos ativos em questão se dá pela equivalência patrimonial, sistemática que estima o valor do investimento de uma sociedade em outra de acordo com as oscilações do patrimônio da empresa investida e cujos resultados positivos, de acordo com o artigo 225 do Regulamento do Imposto de Renda, não acarretam incidência dos tributos.

- A avaliação pela equivalência patrimonial, consoante previsto no art. 248 da Lei 6.404/1976 (Lei das Sociedades Anônimas), aplica-se exclusivamente aos casos de "coligadas sobre cuja administração [a empresa] tenha influência significativa, ou de que participe com 20% (vinte por cento) ou mais do capital votante, em controladas em outras sociedades que façam parte de um mesmo grupo ou estejam sob controle comum (redação dada pela Lei nº 11.638/2007), não sendo este o caso dos autos que trata, na verdade, de avaliação de títulos patrimoniais que a impetrante detém nas bolsas de valores. Também não socorre a impetrante a Solução de Consulta nº 13 de 10/11/97, o Parecer CST nº 2.254/81 e a Portaria MF 785/77, porquanto a referida Portaria, assim como os atos administrativos mencionados são anteriores à entrada em vigor da Lei 9.532/97, de 10/12/97, originária da conversão da Medida Provisória nº 1.602, de 14/11/97, sendo esta quem regula as relações ora em análise.

- Recurso desprovido.

TRF-3 - PROCESSO Nº 2008.61.00.008121-8 - TERCEIRA TURMA - APELAÇÃO CÍVEL - ACÓRDÃO PUBLICADO EM 14/01/2013:

MANDADO DE SEGURANÇA. INCIDÊNCIA DE IRPJ E CSSL. BOVESPA E BM&F. OPERAÇÃO DE "DESMUTUALIZAÇÃO". TÍTULOS PATRIMONIAIS CONVERTIDOS EM AÇÕES DE S/A. PORTARIA MF 785/77. DECRETO-LEI 1.109/70. CTN: ART. 111. LEI 9.532/97, ART. 17.

1. Com a operação de "desmutualização" das Bolsas, ocorrida no ano de 2007 em que as mesmas deixaram de ser associações civis sem fins lucrativos e passaram a se constituir em sociedades anônimas, ocorreu a substituição dos títulos patrimoniais dos associados, detidos pelos impetrantes por ações da Bovespa Holding S/A e BM&F S/A, alterando a situação jurídico tributária então existente.

2. De fato, superando o biênio inicial de vigência do NCC não mais se viabilizaria a transformação de entidades associativas em sociedades, ante o silêncio do seu art. 1.113, quanto àquelas, destinadas a extinção, nos casos da espécie, facultado o retorno das contribuições vertidas ao patrimônio associativo (NCC: art. 61, §§ 1º e 2º), o que se operou através da substituição dos títulos patrimoniais dos associados pelas ações das novas sociedades, estas com e aquelas sem finalidade lucrativa.

3. Hipótese em que opera efeitos a previsão do art. 177 e § 2º da Lei nº 6.404, de 1976, desde sua redação original, exurgindo as consequências tributárias advindas dos novos lineamentos civis, sem que necessário perquirir acerca da validade das deliberações sociais tomadas em prol da "desmutualização" operada.

4. Daí porque remanesce íntegra a Solução de Consulta nº 10/2007, incidindo na espécie, tanto o IRPJ com a CSL, a teor da Lei 9.532 de 10/12/97, art. 17, §§ 3º e 4º.

5. Não tem lugar a utilização do Método de Equivalência Patrimonial, já que o mesmo somente é viável nas hipóteses de investimentos em controladas e coligadas, nos termos do que dispõe os arts. 384, 387, 388, do Decreto 3000/99.

6. Precedente desta Corte. 2007.03.00.105115-9.

7. Tampouco incide a Portaria MF 785/77, restrita ao acréscimo do valor nominal dos títulos patrimoniais não distribuídos e segregados contabilmente para compulsória incorporação ao capital associativo (CTN: art. 111)

8. Apelo da União e remessa oficial a que se dá provimento.

Dito isso, deve-se considerar como tributável, o ganho de capital auferido pela contribuinte no ano de 2008, fruto da devolução do valor das quotas que possuía junto ao patrimônio da CETIP Associação, decorrente da desmutualização desta pessoa jurídica sem fins lucrativos, e não a mera transformação, como fez o contribuinte.

Ressalto, ainda, que, ao compulsar os autos, tanto o Lalur, quanto o Demonstrativo de Base de Cálculo da CSLL, não consta nenhum ajuste a respeito do ganho auferido com a desmutualização da CETIP.

Desta forma, recorro a aplicação, ao presente caso, da Súmula Carf nº 118, falecendo, portanto, razão à recorrente:

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.

Da Multa Isolada e da Cumulação da Multa Isolada com a Multa de Ofício

A recorrente alega que, somente ao final do ano-base, é que o contribuinte verifica o quantum definitivo de IRPJ e da CSLL a pagar, confrontando-se os valores devidos com os valores pagos por estimativa, pelo que, independentemente do sistema de apuração (base anual/bases correntes), o fato jurídico tributário do IRPJ e da CSLL permaneceu sendo anual, pois somente em 31 de dezembro é que se tem a base de cálculo definitiva para a apuração dessas exações.

Desta maneira, os recolhimentos efetuados com base na estimativa nada mais são do que uma antecipação do tributo que será devido no encerramento do período-base. E, como já estava encerrado o ano-base de 2008 quando da lavratura dos autos de infração em comento (22/03/2013), alega a recorrente que não poderia a Fiscalização, no presente caso, apurar o IRPJ e a CSLL supostamente devidos por estimativa para aplicação dessa penalidade.

A respeito da multa isolada, cabe inicialmente ressaltar que há dispositivo legal expresso, o artigo 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, reproduzido a seguir, estipulando a aplicação da multa isolada de 50% sobre estimativas mensais de IRPJ e CSLL não recolhidas:

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.

Pois bem.

As multas exigidas juntamente com o tributo ou isoladamente, como definidas no art. 44 da Lei nº 9.430/96, vinculam-se a infrações de natureza distinta. Conforme se verifica da inteligência do artigo 44 (“serão aplicadas as seguintes multas” “I... III”): uma, exigida juntamente com o tributo faltante, nas hipóteses 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 de recolhimento das estimativas mensais de IRPJ e da CSLL.

É de suma importância elucidar que os recolhimentos efetuados mensalmente a título de estimativas (art. 2º, §§ 3º e 4º, da Lei nº 9.430/96) não são definitivos, porquanto a apuração definitiva do tributo devido se dará somente ao final de cada ano- calendário. Esse o

motivo pelo qual a penalidade pelo inadimplemento dessa obrigação é denominada multa isolada, uma vez que pode ser exigida independentemente de haver ou não tributo devido ao final do período de apuração.

E também não há qualquer correlação entre o valor do tributo devido ao final de apuração e a multa isolada: sua base de cálculo é o valor do pagamento mensal (estimativa) de IRPJ ou CSLL que deixa de ser recolhido.

Diante dessas constatações, é imperioso concluir 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, observamos que os critérios material e temporal são completamente distintos. O tributo não pago, decorre da existência de lucro apurado trimestralmente ou anualmente, submete-se à multa do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, enquanto a estimativa não recolhida, decorrente da existência de receita bruta mensal ou balanços de redução, submete-se à multa do inciso II da referida norma legal citada.

No inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, a quantificação toma por base o tributo devido em função do lucro, fazendo incidir o percentual de 75% (regra geral passível de qualificação e agravamento, §§ 1º e 2º do artigo 44). No caso do inciso II, letra “b”, do dispositivo citado, a quantificação toma por base a estimativa apurada em função da receita bruta ou resultados mensais, fazendo incidir o percentual de 50%.

Assim, pode-se concluir que são duas normas distintas e autônomas que punem em diferentes graus, ilicitudes diversas.

No que tange a aplicação da Súmula CARF nº. 105, que versa sobre a cumulação de multas, cabe esclarecer que o período em discussão é posterior a alteração normativa ocorrida no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e, portanto, não deve ser alcançado pela Súmula em comento.

Neste diapasão, coaduna-se com o entendimento jurisprudencial da CSRF, conforme o teor do Acórdão 9303-010.932:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2005, 2006, 2007 MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que "serão aplicadas as seguintes multas". A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente,

não havendo falar em impossibilidade de imposição da multa após o encerramento do ano-calendário.

No caso em apreço, não tem aplicação a Súmula CARF nº 105, eis que a penalidade isolada foi exigida após alterações promovidas pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996”.

Isto posto, 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.

Destaca-se por fim, que a legislação, em nenhum momento, vedou a aplicação concomitante das penalidades em comento.

Ademais, o art.16 da IN SRF nº 93/97, a seguir, é expresso ao determinar o lançamento, após o ano-calendário, da multa sobre os valores de estimativa não recolhidos:

Art. 16. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I - a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;

II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.

Portanto, não merece acolhida a alegação de dupla penalidade.

DISPOSITIVO

Isto posto, voto por rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Roney Sandro Freire Corrêa