



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.720399/2013-29
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-007.140 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de maio de 2024
Recorrente BANCO ITAU BBA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

PEDIDO DE DESISTÊNCIA PARCIAL DO PROCESSO. POSSIBILIDADE. Nos termos do art. 78 do Regulamento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, abaixo transcrito, o contribuinte poderá requerer a desistência do processo em qualquer fase processual, ficando configurada a renúncia a direito pleiteado na defesa.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO. SUPORTE FÁTICO DISTINTOS.

A partir das alterações da Lei nº 11.488/07 a multa solada não é mais calculada sobre "a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição", mas sobre o valor do pagamento mensal que deixou de ser pago na forma prevista no art. 2º e o percentual da multa passou de 75% para 50%. A multa de ofício de 75% é calculada sobre o imposto ou contribuição que deixar de ser recolhido e declarado, e exigida conjuntamente com o principal (inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96), e a multa isolada de 50% é calculada sobre o pagamento mensal que deixar de ser efetuado, ainda que apurado prejuízo fiscal ou base negativa ao final do ano-calendário, e exigida isoladamente (inciso II do art. 44 da mesma lei).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator. Os conselheiros Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Henrique Nimer Chamas e Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira (convocado) votaram pelas conclusões do relator quanto à Infração 003 (Multa isolada por falta de recolhimento sobre Base de Cálculo Estimada). O Conselheiro Henrique Nimer Chamas manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Marcelo Oliveira, Henrique Nimer Chamas, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira (suplente convocado, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente)

Relatório

O contribuinte Banco Único S/A era detentor de um título patrimonial da CETIP Associação, uma entidade sem fins lucrativos, que foi submetida a um processo denominado de desmutualização, que por meio de cisão parcial transformou-se em CETIP S/A – Balcão Organizado de Ativos e Derivativos, uma sociedade sociedade com finalidade lucrativa.

Por considerar que houve devolução do capital da entidade isenta no processo de desmutualização, por meio da entrega de ações da CETIP S/A para os antigos detentores de títulos patrimoniais da CETIP Associação, a Autoridade Fiscal entendeu que houve ganho de capital que não foi oferecido à tributação pelo Banco Único S/A na apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro. O ganho de capital apurado foi de R\$ 437.410,11, correspondente a diferença entre R\$ 446.474,58 (valor das ações recebidas) e R\$ 9.064,47 (custo de aquisição do título CETIP), tendo lançado as exigências como Infração 0001 (Ganhos auferidos em devolução do Patrimônio Social de Entidades Isentas).

Na apuração do IRPJ e da CSLL do ajuste do ano-calendário 2008, considerando a inclusão do ganho de capital decorrente do processo de desmutualização, a Autoridade Fiscal concedeu de ofício compensação de 30% sobre a base de cálculo lançada (30% de R\$ 437.410,11) correspondendo a R\$ 131.233,03 para inclusão ao valor da compensação de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL anteriormente utilizadas na apuração.

Depois da inclusão do ganho de capital e da compensação de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL, a Autoridade Fiscal constatou utilização em excesso de compensação e procedeu ao lançamento como Infração 0002 (Compensação Indevida de Prejuízo Operacional com Resultado da Atividade Geral).

Também houve a exigência de multa de ofício isolada por falta de inclusão do ganho de capital decorrente da falta de inclusão do ganho de capital apurado na desmutualização ao calcular as estimativas mensais de IRPJ e CSLL, tendo em vista que o contribuinte optou pela tributação pelo lucro real anual. A exigência foi lançada como Infração 0003 (Multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ sobre Base de Cálculo Estimada).

O Banco Único S/A foi incorporado pelo Banco Itaú BBA em fevereiro de 2009, e por isso os créditos tributários apurados foram lavrados em face da sucessora, Banco Itaú, a impugnante.

Inconformada com a autuação a impugnante Banco Itaú BBA S/A apresentou defesa em que alegou o seguinte:

- Inocorrência de fato gerador do IRPJ e da CSLL na desmutualização – Inocorrência de dissolução da CETIP Associação – Aplicabilidade dos institutos de transformação, cisão, incorporação e fusão às associações, por força do art. 2.033 do Código Civil – Inocorrência de devolução de patrimônio para os associados, mas mera substituição do investimento que possuíam na CETIP Associação por ações da CETIP S/A

- Descabimento da tributação das atualizações do título patrimonial da CETIP – Inobservância da hipótese de não incidência prevista na Portaria MF n.º 785/1977 – Modificação do critério jurídico que ha-via sido utilizado pela própria Receita Federal na Solução de Cômputo n.º 13/1997 – Impossibilidade de aplicação da Solução de Consulta n.º 10/2007 a fatos geradores pretéritos – Violação do art. 146 do Código Tributário Nacional – *Ad argumentandum*: decadência do direito da Fazenda de tributar as atualizações registradas há mais de cinco a contar da data do lançamento
- Improcedência da autuação no tocante à alegada compensação indevida de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL no ano de 2008 – Valores já tributados em outra autuação fiscal (Processo Administrativo n.º 16327.721135/2012-10)
- Descabimento da multa isolada por insuficiência de recolhimento de estimativas, no caso concreto – Inaplicabilidade da referida multa após o encerramento do ano-calendário – Descabimento da aplicação cumulativa da multa isolada e da multa de ofício sobre a mesma in-fração
- Ilegalidade da incidência de juros de mora sobre multa – Violação do art. 61, § 3º, da Lei n.º 9.430/1996

Antes do julgamento em 1ª instância, em 29/01/2014, a impugnante apresentou pedido de desistência parcial da impugnação (e-fls. 479), informando que aderiu ao parcelamento instituído pela Lei n.º 11.941/07, desistindo do recurso contra a infração relativa a falta de inclusão do ganho de capital apurado no processo de desmutualização, mas afirmando que continuava a discussão administrativa com relação à compensação de prejuízo fiscal e base negativa de CSLL e da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas.

A impugnação foi julgada parcialmente procedente pela 15ª Turma da DRJ/RPO, por maioria de votos, por confirmar o que alegara a impugnante, que os valores indevidamente compensados já teriam tributados no processo administrativo n.º 16327.721135/2012-10.

A DRJ cancelou a exigência do IRPJ e parte da exigência relativa à CSLL (foi mantida a exigência de R\$ 14.587,41) relativos à Infração 0002, mas mantendo a exigência do ganho de capital e da multa isolada. A ementa do acórdão teve a seguinte redação:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

DESMUTUALIZAÇÃO DA CETIP. GANHO DE CAPITAL TRIBUTÁVEL - VEL. SÚMULA CARF N.º 118 (VINCULANTE).

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.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS FISCAIS DE PERÍODOS ANTERIORES. VALORES JÁ INTEGRALMENTE TRIBUTADOS EM OUTRO PROCESSO. CANCELAMENTO DA GLOSA.

Verificado que os prejuízos fiscais de períodos anteriores compensados em excesso no período fiscalizado já foram integralmente tributados em outro processo, cabe cancelar a glosa do processo em análise.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS. 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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2008

LANÇAMENTO DECORRENTE.

O que ficou decidido em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica, no tocante à tributação do ganho de capital auferido na desmutualização de entidades sem fins lucrativos, aplica-se também a contribuição social sobre o lucro.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DE CSLL DE PERÍODOS ANTERIORES. VALORES PARCIALMENTE TRIBUTADOS EM OUTRO PROCESSO. CANCELAMENTO PARCIAL DA GLOSA.

Verificado que as bases negativas de CSLL de períodos anteriores compensadas em excesso no período fiscalizado já foram parcialmente tributadas em outro processo, cabe cancelar a glosa no tocante a esta parcela.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108 (VINCULANTE).

Incidem juros moratórios, calculados à taxa SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignada com o r. acórdão, a contribuinte apresentou recurso voluntário às e-fls. 556 a 564, onde alega, em síntese, o seguinte:

i) que apresentou petição desistindo e renunciando ao direito no que tange à discussão dos débitos de IRPJ e CSLL, objeto do auto de infração em tela, efetuando, inclusive, o respectivo pagamento, requerendo o reconhecimento do pedido de desistência e renúncia efetuado em setembro de 2014;

ii) que a multa isolada incide sobre o valor da estimativa mensal não recolhida, enquanto que a multa de ofício incide sobre o total dos rendimentos omitidos não recolhidos pelo contribuinte, que já inclui os valores das referidas estimativa, de modo que na hipótese em que seja aplicada a multa de ofício à falta de recolhimento do tributo apurado em lançamento, a ausência de anterior recolhimento mensal, por estimativa, do IRPJ ou da CSLL, não deve ocasionar a aplicação cumulativa da multa isolada, de modo a se evitar a dupla penalização sobre a mesma base de incidência, devendo ser aplicado o princípio da consuação;

Requeru ao final o provimento do recurso voluntário com o reconhecimento do pedido de desistência quanto à exigência do IRPJ e da CSLL efetuado para fins de adesão aos benefícios fiscais introduzidos pela Lei nº 11.941/09 e afastar a exigência da multa isolada,

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, assim dele tomo conhecimento.

1. Da desistência parcial do recurso

A Recorrente apresentou desistência parcial da defesa em 29/01/2014 (e-fl. 479), por adesão aos benefícios concedidos pela Lei nº 11.941/09, nos seguintes termos:

BANCO ITAU BBA S/A, com sede na Av. Brigadeiro Faria Lima, 3.400, 3º ao 8º, 1 Iº e 12º andares, São Paulo-SP, inscrito no CNPJ/MF sob o nº 17.298.092/0001-30, vem, por suas advogadas infra-assinadas (doe. 01), nos termos do artigo 14 da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 07, de 15 de outubro de 2013 (com as alterações da Portaria PGFN/RFB nº 13/2013), comunicar que efetuou o recolhimento do IRPJ e da CSLL referentes ao período de 07/2008, discutidos nestes autos, com os benefícios concedidos pela Lei nº 11.941 de 27 de maio de 2009, cujo prazo para adesão foi reaberto pela Lei nº 12.865, de 09 de outubro de 2013, conforme guia de arrecadação e planilha de cálculo anexas (doe. 02).

Por essa razão, o peticionante desiste parcialmente da Impugnação interposta e renuncia a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundamentam referida defesa, especificamente no que tange à discussão relativa à desmutualização, **devendo, contudo, permanecer a discussão administrativa com relação à inexistência de débito de SAPLI e à multa isolada, constantes, respectivamente, nos itens III e IV, da impugnação apresentada 23/05/2013.**

A desistência do recurso foi protocolada bem antes do julgamento da impugnação, que ocorreu em 18 de junho de 2020.

Por lapso, a DRJ não considerou a desistência parcial protocolada e julgou a impugnação relativa ao lançamento do ganho de capital decorrente da desnucualização da CETIP, o que levou a Recorrente a formular pedido de reconhecimento do pedido de desistência quanto à exigência do IRPJ e da CSLL no recurso voluntário, **consignando, inclusive, que**

deixaria de recorrer do acórdão, no que diz respeito à questão do ganho de capital decorrentes da desmutualização. Confira-se excerto do recurso voluntário:

II.1) DA DELIMITAÇÃO DO OBJETO RECURSAL

9. Conforme se afere do auto de infração impugnado, esse visa à exigência de IRPJ e de CSL, referente ao ano-calendário de 2008, sob o fundamento de que o Recorrente não teria oferecido à tributação o suposto ganho auferido no processo de desmutualização da CETIP, inclusive com a imputação de multas de ofício e isolada e juros de mora.

10. Ocorre que, após a reabertura, pela Lei nº 12.865, dos benefícios fiscais concedidos pela Lei nº 11.941/09, o Recorrente apresentou petição desistindo e renunciando ao direito no que tange à discussão dos débitos de IRPJ e CSL, objeto do auto de infração em tela, efetuando, inclusive, o respectivo pagamento.

11. Todavia, o acórdão recorrido em momento algum considerou o pleito acima, tendo, na verdade, julgado o feito como se a discussão acerca da exigência do IRPJ e da CSL permanecesse vigente.

12. Portanto, o Recorrente informa que deixará de recorrer do acórdão em tela na parcela em que mantém a cobrança do IRPJ e da CSL, referente ao ano-calendário de 2008, e, conseqüentemente, requer o reconhecimento do pedido de desistência e renúncia efetuado em setembro de 2014.

Nos termos do art. 133 do Regulamento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF¹, o contribuinte poderá requerer a desistência do processo em qualquer fase processual.

A Unidade de Origem analisou os pagamentos realizados pela Recorrente relativo ao lançamento decorrente da desmutualização, concluindo que o crédito tributário teria sido quitado, conforme despacho juntado às e-fls. 500/501, abaixo transcrito:

DESPACHO

Trata-se de Auto de Infração (fls. 308-335), lançado em razão da falta/insuficiência de recolhimento de IRPJ e CSL devido à omissão de ganhos auferidos em devolução de patrimônio social de entidade isenta (desmutualização), bem como devido à compensação indevida de prejuízo.

Os valores de IRPJ correspondentes à desmutualização e à compensação indevida de prejuízo são, respectivamente, R\$ 76.546,77 e R\$ 320.419,10, havendo ainda o lançamento da multa isolada de R\$ 38.273,39 (ver Extrato do Processo, de 15/09/2014 – fls. 494-495). Os valores de CSL correspondentes à desmutualização e à compensação indevida de prejuízo são, respectivamente, R\$ 45.928,06 e R\$ 609.198,63, havendo ainda o lançamento da multa isolada de R\$ 22.964,03 (ver Extrato do Processo, de 15/09/2014 – fls. 494-495).

Em 23/05/2013, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 342-359) ao Auto de Infração, propugnando pelo cancelamento de todos os débitos. Em 29/01/2014, o contribuinte peticionou a desistência parcial da impugnação (fl. 479), renunciando “a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundamentam referida defesa, especificamente no que tange à discussão relativa à desmutualização”, optando por continuar o questionamento, na esfera administrativa, relativo à compensação indevida de prejuízo e à multa isolada.

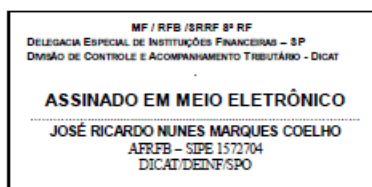
¹ Art. 133. O recorrente poderá, em qualquer fase processual, desistir do recurso em tramitação

O contribuinte apresentou a desistência parcial da impugnação com vistas a aderir aos benefícios fiscais instituídos pela Lei 11.941/2009, cujo prazo de adesão foi reaberto pela Lei 12.865/2013. Em 27/12/2013, o contribuinte efetuou pagamentos (fls. 496-497) para adesão à anistia.

Os valores atualizados dos débitos, na data dos pagamentos, antes de considerados os benefícios fiscais, são mostrados no Demonstrativo juntado às fls. 498-499, com o cálculo dos juros até a data dos pagamentos. Os benefícios fiscais instituídos pela Lei 11.941/2009, no caso de pagamento à vista, correspondem à redução de 100% da multa de ofício e de 45% dos juros de mora (art. 1o, § 3º, inciso I da Lei 11.941/2009). Os valores dos débitos, considerando os benefícios fiscais, são mostrados na tabela a seguir (valores em reais):

Receita	valor pagamento	principal a pagar	multa a pagar	juros a pagar	total a pagar
2917	99.529,56	76.546,77	0,00	22.982,78	99.529,55
2973	59.717,73	45.928,06	0,00	13.789,67	59.717,73

Conforme pode-se observar na tabela acima (ver “valor pagamento” e “total a pagar”), o contribuinte efetuou o pagamento à vista dos débitos, ocorrendo a extinção do crédito tributário. (grifei)



De acordo.



Constata-se que houve a desistência expressa em relação à questão do ganho de capital decorrente da desmutualização.

2. Delimitação da Lide

Remanesceram então exigíveis o lançamento em relação à Infração 0002 (Compensação Indevida de Prejuízo Operacional com Resultado da Atividade Geral) e à Infração 0003 (Multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ sobre Base de Cálculo Estimada).

Em relação à Infração 0002, a DRJ cancelou parte da exigência remanescendo um valor de R\$ 76.546,77 de IRPJ e R\$ 60.515,47 da CSLL, conforme os seguintes excertos da decisão recorrida:

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, ACORDAM os membros da Turma, por decisão da maioria, e nos termos do relatório e dos

votos que passam a integrar o presente julgado, DAR PROVIMENTO PARCIAL à impugnação da Interessada, para:

(i) REDUZIR o lançamento relativo ao IRPJ de R\$ 396.965,87 para R\$ 76.546,77, com incidência de multa de ofício de 75% sobre o valor mantido, além de juros de mora, na forma da legislação vigente:

Tributo	Fato Gerador	Valor Lançado	Valor Mantido	Multa
IRPJ	31/07/2008	76.546,77	76.546,77	75%
	31/12/2008	320.419,10	0,00	75%
	TOTAL	396.965,87	76.546,77	75%

(ii) REDUZIR o lançamento relativo à CSLL de R\$ 655.126,69 para R\$ 60.515,47, com incidência de multa de ofício de 75% sobre o valor mantido, além de juros de mora, na forma da legislação vigente:

Tributo	Fato Gerador	Valor Lançado	Valor Mantido	Multa
CSLL	31/07/2008	45.928,06	45.928,06	75%
	31/12/2008	609.198,63	14.587,41	75%
	TOTAL	655.126,69	60.515,47	75%

(iii) MANTER a cobrança das multas isoladas aplicadas em razão da insuficiência de recolhimentos das estimativas de IRPJ e CSLL no mês de julho de 2008.

Conforme se verifica pelo despacho da autoridade administrativa, a Recorrente quitou o principal e juros do IRPJ, e parte da CSLL (o valor do principal a pagar era de R\$ 60.515,47, mas o pagamento realizado foi de R\$ 45.928,06).

A diferença da CSLL não quitada, no valor de R\$ 14.587,41, corresponde ao lançamento mantido pela DRJ relativo a compensação indevida de base de cálculo negativa de CSLL.

A Recorrente não apresentou recurso contra a decisão da DRJ de manter a exigência de R\$ 14.587,41 de CSLL, portanto, a exigência deverá ser mantida.

3. Da multa isolada

A multa isolada foi aplicada porque a Recorrente não incluiu na apuração das estimativas mensais de IRPJ e CSLL o ganho de capital decorrente do processo de desmutualização da CETIP, com fundamento no art. 44, inciso II, alínea “b” da Lei nº 9.430/96.

A Recorrente alega que a multa isolada é indevida em face do princípio da consunção, ou seja, defende que a penalidade aplicada relativa à multa de ofício de 75%, decorrente da insuficiência de apuração de IRPJ e CSLL no final de período, absorveria a multa de 50% sobre o valor da estimativa mensal que deixou de ser recolhida.

Aduz que a exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada corresponderia a aplicação de dupla penalidade sobre a mesma base fática.

A aplicação da multa de ofício e multa isolada com fundamento no art. 44, inciso II, alínea “b” da Lei nº 9.430/96 não tem entendimento pacífico no CARF.

Filio-me aos que entende pela possibilidade de aplicação das duas penalidades.

É que até o advento da MP n.º 351/2007 e da Lei n.º 11.488/2007, a multa isolada devida por ausência de pagamento das estimativas mensais de IRPJ e de CSLL tinha a seguinte previsão:

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, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.
§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

(...)

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídicas sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na formado 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;

(...)

A partir das alterações introduzidas pela MP n.º 351/07, convertida na Lei n.º 11.488/07, o inciso II, alínea "b" da Lei n.º 9.430/96 passou a dispor o seguinte:

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:

(...)

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.

(...)

Nota-se que a partir das alterações da Lei n.º 11.488/07 a multa solada não é mais calculada sobre "a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição", mas sobre o valor do pagamento mensal que deixou de ser pago na forma prevista no art. 2º e o percentual da multa passou de 75% para 50%.

Com as alterações, a base de cálculo sobre a qual incidam as multas de ofício e isolada previstas no *caput* na redação anterior, ficou clara a distinção entre as base de cálculo das sanções: a primeira de 75% calculada sobre o imposto ou contribuição que deixar de ser recolhido e declarado, e exigida conjuntamente com o principal (inciso I do art. 44), e a segunda, de 50% calculada sobre o pagamento mensal que deixar de ser efetuado, ainda que apurado prejuízo fiscal ou base negativa ao final do ano-calendário, e exigida isoladamente (inciso II do art. 44).

Verifica-se, portanto, que a lei pune 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, de 1996, a exigência isolada da multa por falta de recolhimento das estimativas.

Entendo, portanto, possível a exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada, esta com fundamento no art. 44, inciso II, alínea “b” da Lei nº 9.430/96.

Mas, especificamente no presente caso, ainda que se admita a hipótese de absorção da multa de ofício de 75% aplicada em conjunto com a exigência do principal relativo ao ganho de capital decorrente do processo de desmutualização, a multa isolada por falta de pagamento de estimativa mensal deve ser mantida.

Isso porque, como a Recorrente optou por quitar o crédito tributário apurado com os benefícios concedidos pela Lei nº 11.941/09, houve a desoneração de 100% da multa de ofício, como se verifica na tabela abaixo.

Receita	valor pagamento	principal a pagar	multa a pagar	juros a pagar	total a pagar
2917	99.529,56	76.546,77	0,00	22.982,78	99.529,55
2973	59.717,73	45.928,06	0,00	13.789,67	59.717,73

Ora, a desoneração era sobre a multa de ofício de 75% que acompanha a obrigação principal, e não da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa, que recorde-se, deve ser exigida mesmo depois de encerrado o período de apuração, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, de acordo com o art. 44, inciso II, alínea “b” da Lei nº 9.430/96.

Em relação as respeitáveis decisões judiciais que a Recorrente juntou aos autos para reforçar os argumentos de defesa, fazem coisa julgada apenas às partes do processo, não tendo reflexo em relação a terceiros.

Entendo, portanto, que a multa isolada deve ser mantida.

Conclusão

Por todo o exposto, voto em **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama

Declaração de Voto

Conselheiro Henrique Nimer Chamas

Redijo essa declaração de voto, porquanto acompanhei o bem fundamentado voto do Relator para manter a exigência da multa isolada pelo não recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e de CSLL, apurado pela sistemática do lucro real anual, lançada em face da contribuinte, embora, no caso em concreto, tenham sido exigidos os tributos não adimplidos em conjunto com a multa de ofício pelo não recolhimento de IRPJ e de CSLL. Em situações usuais, esclareço que tenho posicionamento firmado pela impossibilidade de se sancionar os contribuintes duplamente com multa de ofício e multa isolada, em razão do princípio da consunção.

Conforme se observa do auto de infração, em face da contribuinte foram lançadas exigências de IRPJ e CSLL, com o acréscimo de multa de ofício, e multa isolada pelo não recolhimento de estimativas mensais.

Posteriormente, já no momento de apresentação do Recurso Voluntário, a contribuinte informou a desistência de parte de sua insurgência, porquanto aderira ao parcelamento do IRPJ e da CSLL, objeto do auto de infração, com os benefícios da Lei n.º 11.941/2009, o qual, conforme apontado pelo ilustre Relator, resultou na redução da totalidade da multa de ofício a zero. Restou pendente de julgamento, então, a exigência da multa isolada decorrente de estimativa mensal não recolhida.

Na situação fática apresentada, é inegável que a contribuinte não sofrera uma dupla penalização, pois os valores de IRPJ e CSLL lançados com o acréscimo da multa de ofício foram parcelados com os benefícios da Lei n.º 11.940/2009, isto é, sem a incorrência da penalização da multa de ofício.

Portanto, a situação se amolda aos casos em que se verifica somente o descumprimento do pagamento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL, passíveis de punição pela multa isolada, o qual entendo ser procedente. Assim, teço algumas considerações sobre isso.

Nas exigências de multa isolada sem que seja exigido o IRPJ e a CSLL, entendo não assistir razão aos contribuintes de defendem que seria indevido o seu lançamento.

Há de se esclarecer que tal posicionamento não infringe o teor da Súmula CARF n.º 82, pois esta consolidou o entendimento de que as estimativas de IRPJ e CSLL consistem em mera antecipação do tributo devido, tornando-as inexigíveis após o término do ano-calendário, a partir do qual o próprio tributo é apurado e devido. Trata-se de uma técnica de arrecadação imposta aos optantes pelo regime do lucro real anual e, caso seja autuado o contribuinte, sofrendo a exigência do recolhimento das estimativas no curso do ano-calendário ao qual correspondem, não se exige a multa isolada, mas somente multa de ofício de 75%.

Isso significa que se impõe ao contribuinte a penalidade, para que cumpra sua obrigação de antecipar recursos aos cofres públicos, independentemente de, ao final do ano-calendário, apurar ou não saldo de tributo a pagar. Entender de forma contrária implica o esvaziamento da norma sancionatória imposta àquele que deixa de antecipar o tributo devido, instituindo um prazo decadencial inferior a um ano, o que não é suportado pela previsão do Código Tributário Nacional.

A norma sancionatória tem o condão de estabelecer uma penalidade, não se tratando de incidência de penalidade sobre o principal de tributo. As condutas penalizadas são distintas: inicialmente, ao contribuinte é imputado o dever de antecipar as parcelas do tributo calculadas sobre uma base provisória (estimativas mensais); após, surge o dever de pagar esse mesmo tributo apurado como devido ao final do ano-calendário (ajuste anual). São duas situações distintas, as quais seguem regimes jurídicos também diferentes.

As duas condutas, a bem da verdade, são independentes. É possível apurar as estimativas mensais e não apurar o ajuste anual, bem como é possível que o contribuinte apure o ajuste anual, ainda que não tenha realizado a mensuração das estimativas mensais. Ao cabo, o que se busca é o pagamento do tributo pelo sujeito passivo, mas os bens jurídicos tutelados não são os mesmos, pois as estimativas se voltam à manutenção do fluxo de caixa do ente arrecadador durante o ano, a fim de que o IRPJ apurado pelo lucro real anual não implique em um único pagamento (inclusive, que poderia impactar negativamente a adimplência fiscal); por outro lado, o ajuste anual tem a finalidade de que o sujeito passivo pague o que de fato é devido, em respeito aos princípios aplicáveis à relação jurídico-tributária – tanto é que existe a figura do saldo negativo, para os contribuintes que antecipem tributo a maior no decorrer do ano.

É por isso que as condutas envolvem penalidades específicas para cada caso. Estimativas não pagas são penalizadas com multa isolada de 50%, ao passo que o ajuste anual devido é penalizado à razão de 75%.

Tendo em vista as peculiaridades do caso, a contribuinte adimpliu sua obrigação referente ao IRPJ e à CSLL ao parcelá-la, mas restou apenas a exigência da multa isolada, porquanto não recolhera as estimativas no prazo adequado.

Assim sendo, não há ofensa à Súmula CARF nº 82, pois não mais se trata de exigência do principal do tributo, mas sim da penalidade prevista para a conduta de agir em desconformidade com o dever de pagar a antecipação das estimativas mensais, tal como previsto na legislação. A multa isolada, assim sendo, independe da exigibilidade da sua base de cálculo (da estimativa devida).

Igualmente, não há ofensa à Súmula CARF nº 105, pois se aplica na situação em que o contribuinte apura tributo a pagar, mas não o recolhe, tornando-se alvo do lançamento de ofício e então também é cobrada a multa isolada. Nesses casos, a jurisprudência administrativa admite a prevalência apenas da multa de 75%, aplicando-se o princípio da consunção.

Numa primeira leitura, aparentemente seria o caso dos autos, mas com as informações trazidas pela própria contribuinte, de que adimplira sua obrigação principal mediante adesão ao parcelamento da Lei nº 11.941/2009, uma situação peculiar se instaurou, haja vista que não há mais a exigência do principal somado à multa de ofício em conjunto com a multa de isolada. A exigência só diz respeito à multa isolada.

Assim sendo, frente a alteração promovida pela Lei nº 11.488/2007, que modificou o texto legal do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, este passou a vigorar com a seguinte redação:

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

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

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 legislação foi alterada sem previsão expressa de ter sido interpretativa, para fins de aplicação do artigo 106 do CTN, de modo que não teria influência na interpretação a ser dada

à legislação anterior – isso em nada influencia o caso em apreço, haja vista que a infração fora cometida após a mencionada alteração legislativa.

A norma assim prescrita constituiu importante evolução na matéria das sanções tributárias, sobretudo, porque deu fim à discussão sobre qual será a base imponível para multa no caso das estimativas mensal devida e não paga.

Os bens jurídicos tutelados são distintos e a aplicação da legislação, no que tange à multa isolada, é imperiosa.

Por essas razões, acompanhei o voto do ilustre Relator.

(documento assinado digitalmente)

Henrique Nimer Chamas