



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.721347/2012-99
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.924 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de maio de 2024
Recorrente HIPERCARD SOCIEDADE DE CREDITO FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO A PARTIR DE 2007. EXIGÊNCIA DEPOIS DO ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO. LEGALIDADE.

A partir do ano-calendário 2007, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Ricardo Piza Di Giovanni e Alessandro Bruno Macêdo Pinto que davam provimento.

(documento assinado digitalmente)
Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

(documento assinado digitalmente)
Rafael Zedral- Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alessandro Bruno Macedo Pinto, Alexandre Iabrudi Catunda, Mauritania Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza di Giovanni, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão da DRJ que julgou improcedente a impugnação apresentada contra lançamento de crédito tributário em auto de infração.

No caso, a Fiscalização lançou IRPJ e CSLL sobre acréscimos patrimoniais não levados à tributação, no âmbito da conhecida **desmutualização da CETIP**.

Constatou-se que a recorrente havia obtido ganho de capital no valor de R\$ 447.805,60 durante a conversão das cotas da CETIP ações da CETIP S.A.

As tabelas de e-fls. 478 descrevem a nova apuração do IRPJ e CSLL com o acréscimo do ganho de capital no valor de R\$ 447.805,60. O lançamento dos tributos encontra-se nas e-fls. 452 (IRPJ) e 460 (CSLL).

Ademais, houve lançamento de **multa isolada pelo descumprimento da obrigação de recolher** estimativas de CSLL e IRPJ do mês de junho de 2008.

Em impugnação endereçada à DRJ, e destacamos aqui exclusivamente o tema do Recurso Voluntário, a recorrente questionou a aplicação da multa isolada nos seguintes termos:

*Mesmo que, para argumentar, se admitisse a questionada tributação, o que se dá é que, após o encerramento do período de apuração desses tributos, **a exigência do recolhimento por estimativa** perde a sua eficácia, já que prevalece a exigência dos tributos efetivamente devidos ao final do exercício (ajuste anual).*

[...]

No caso em tela, a multa isolada e, portanto, indevida, pois a exigência foi formalizada após o encerramento do período de apuração. E a autuação está exigindo o IRPJ e a CSLL supostamente não recolhidos no ajuste, bem como a multa de ofício incidente sobre os tributos lançados, concomitantemente com a multa de ofício isolada, relativamente ao IRPJ, sobre a insuficiência calculada em decorrência da mesma infração.

[...]

Em suma, é incabível a aplicação de multa por falta de recolhimento de estimativa, quando encerrado o ano-calendário e quando já aplicada a multa de ofício. Caracterizada a dupla penalização por uma mesma infração, deve ser cancelada a multa de ofício isolada.

c. Quanto à possibilidade de incidência de juros sobre multa

A Lei 9.430/96 prevê que os débitos de tributos e contribuições serão acrescidos de multa de mora (art. 61, caput), e que, sobre aqueles débitos, incidirão juros de mora (art. cit, § 3º). Ou seja, os débitos de tributos e contribuições e que se sujeitam aos juros de mora, e não o valor da multa de mora.

Se os juros de mora não incidem sobre a multa de mora, por iguais razões não cabe aplicar tais juros sobre a multa de ofício. Se a multa de ofício estivesse compreendida na referenda (feita pelo caput do art. citado) aos débitos de tributos e contribuintes, chegar-se-ia ao absurdo de concluir que o § 3º do artigo prevê a incidência de multa de mora sobre a multa de ofício.

O artigo 164 do CTN confirma essa conclusão quando, ao tratar de crédito tributário, separa claramente os conceitos de crédito, juros de mora e penalidades. A mesma clara distinção ocorre no art. 161, caput, do CTN. (grifei)

Outrossim, são citados pela defesa diversos acórdãos do CARF, bem como posições doutrinárias como fundamentos à sustentação das alegações.

Em sessão de 9 de maio de 2019 (e-fls.606) a DRJ julgou improcedente a impugnação do contribuinte, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

OPERAÇÃO DE DESMUTUALIZAÇÃO. TÍTULOS PATRIMONIAIS PAGAMENTO EM AÇÕES DE SOCIEDADE ANÔNIMA. INCIDÊNCIA DE IRPJ E CSLL. ARTIGO 17, DA LEI Nº 9.532/97. APLICAÇÃO.

Houve devolução do patrimônio aos associados da sociedade sem fins lucrativos, pagos com ações da sociedade anônima criada em decorrência do processo de desmutualização da primeira, gerando, assim, um ganho patrimonial sujeito à tributação do IRPJ e da CSLL, conforme estabelece o art. 17 da Lei nº 9.532, de 1997.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. MULTA DE OFÍCIO PELA FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE TRIBUTO. MATERIALIDADES DISTINTAS.

A partir do advento da MP 351/2007, convertida na Lei 11.488/2007 a multa isolada passa a incidir sobre o valor não recolhido da estimativa mensal independentemente do valor do tributo devido ao final do ano, cuja falta ou insuficiência, se apurada, estaria sujeita à incidência da multa de ofício. São duas materialidades distintas, uma refere-se ao ressarcimento ao Estado pela não entrada de recursos no tempo determinado e a outra pelo não oferecimento à tributação de valores que estariam sujeitos à mesma.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2008

OPERAÇÃO DE DESMUTUALIZAÇÃO. TÍTULOS PATRIMONIAIS PAGAMENTO EM AÇÕES DE SOCIEDADE ANÔNIMA. INCIDÊNCIA DE IRPJ E CSLL. ARTIGO 17, DA LEI Nº 9.532/97. APLICAÇÃO.

Houve devolução do patrimônio aos associados da sociedade sem fins lucrativos, pagos com ações da sociedade anônima criada em decorrência do processo de desmutualização da primeira, gerando, assim, um ganho patrimonial sujeito à tributação do IRPJ e da CSLL, conforme estabelece o art. 17 da Lei nº 9.532, de 1997.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS.
MULTA DE OFÍCIO PELA FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE TRIBUTO.
MATERIALIDADES DISTINTAS.

A partir do advento da MP 351/2007, convertida na Lei 11.488/2007 a multa isolada passa a incidir sobre o valor não recolhido da estimativa mensal independentemente do valor do tributo devido ao final do ano, cuja falta ou insuficiência, se apurada, estaria sujeita à incidência da multa de ofício. São duas materialidades distintas, uma refere-se ao ressarcimento ao Estado pela não entrada de recursos no tempo determinado e a outra pelo não oferecimento à tributação de valores que estariam sujeitos à mesma.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente da decisão de primeira instância no dia 03/06/2019 (e-fls.626), o ora Recorrente apresenta Recurso Voluntário em 03/07/2019 (e-fls.627), no qual expõe os fundamentos de fato e de direito a seguir sintetizados.

Inicialmente, afirma que aderiu à programa de parcelamento, motivo porque desiste de contestar o lançamento dos valores de IRPJ e CSLL aqui tratados, permanecendo em discussão apenas o lançamento de multa isolada em função da falta de recolhimento de estimativas mensais de CSLL e IRPJ.

E neste ponto, repisa os mesmos argumentos iniciais, ou seja, que o lançamento de multa isolada sobre a falta de recolhimento de estimativa seria incabível, pois:

1. A exigência foi formalizada após o encerramento do exercício;
2. Implicaria em dupla penalização, pois a autuação lançou também multa de ofício sobre o IRPJ e CSLL lançados.

Apresenta julgados deste CARF que entende condizentes com sua tese de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Zedral - Relator

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário. Observo que o recurso é tempestivo e atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

MÉRITO

A recorrente se insurge exclusivamente no seu Recurso Voluntário contra o lançamento da multa decorrente do não recolhimento de estimativas.

A base legal encontra-se na lei 9430/1996, artigo 44:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

Há uma tese que defende a impossibilidade da incidência concomitante da multa isolada pelo não recolhimento de estimativa (art. 44, II, a da lei 943/1996), e da multa de ofício pelo não recolhimento de IRPJ/CSLL apurado ao final do período de apuração (inciso I do mesmo artigo 44).

Alega-se a aplicação do critério da consunção, pois a infração de não recolher uma estimativa é meio de execução da etapa final, ou seja, o recolhimento do tributo ao final do ano-calendário.

Com o devido respeito aos que assim entendem, este relator não vislumbra qualquer óbice na aplicação simultânea das duas multas. Tratam-se de infrações distintas e a lei não impede concomitância das duas multas, por dois motivos. O primeiro é porque não há qualquer previsão expressa na lei neste sentido. E a segunda é que a própria alínea “b” do inciso II do artigo 44 da lei 9430/1996 foi redigida prevendo todas estas hipóteses.

Explico.

A alínea b do inciso II do artigo 44 da lei 9430/1996 prevê a multa “**ainda que** tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social”.

O termo “ainda que” é usado para expressar que algo acontece apesar de outras circunstâncias ou condições. O como exemplo pode utilizar a própria alínea “b” do inciso II do artigo 44, quando afirma que a multa isolada é devida **“ainda que” tenha sido apurado prejuízo fiscal...**”

A legislação tributária estabelece que a multa por falta de recolhimento da estimativa mensal é imposta independentemente da existência de lucro ou prejuízo fiscal no período. Isso significa que, mesmo que a empresa tenha prejuízo, a obrigação de recolher a estimativa mensal do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) persiste. A norma legal não faz distinção entre situações de lucro ou prejuízo, tratando a antecipação do pagamento como um dever instrumental do contribuinte.

Ademais, a Súmula CARF nº 105¹, que veda a cumulação de ofício e a multa isolada não se aplica à fatos geradores ocorridos após as alterações legislativas promovidas pela Medida Provisória nº 351, convertida na Lei nº 11.488.

Portanto, a multa prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 é exigível na ausência ou na presença de lucro tributável ao final do ano-calendário.

Por último, há que se observar que a referida tese da impossibilidade de concomitância da multa isolada e multa de ofício é muito bem fundamentada e defendida por conselheiros de reconhecida competência neste CARF. No entanto, entendo que os argumentos que compõem a tese possuem uma natureza política (Política Tributária) e podem muito bem subsidiar propostas de alteração legislativa. E quanto à lei em vigor (Lei nº 9.430/1996) nada há exposto quanto à impossibilidade de incidência das multas, pelos motivos já delineados acima.

DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

documento assinado digitalmente)
Rafael Zedral- Relator

¹ Súmula CARF 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"