



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16539.720008/2014-61
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-012.826 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 17 de fevereiro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BRADESCO SAUDE S/A

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

Ano-calendário: 2009

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSIS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE. POSSIBILIDADE PARA FATOS GERADORES A PARTIR DE 2007.

O disposto na Súmula nº 105 do CARF, que diz que a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44, § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício, aplica-se somente aos fatos geradores pretéritos ao ano de 2007, vez que sedimentada com precedentes da antiga redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, que foi alterada pela MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007. Tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, em sua nova redação, de suportes fáticos distintos e autônomos com diferenças claras na temporalidade da apuração, que tem por consequência a aplicação das penalidades sobre bases de cálculo diferentes. A multa de ofício aplica-se sobre o resultado apurado anualmente, cujo fato gerador aperfeiçoa-se ao final do ano-calendário, e a multa isolada sobre insuficiência de recolhimento de estimativas mensais, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa no ano-calendário correspondente. 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.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

As normas fiscais que disciplinam a exigência com respeito ao IRPJ aplicam-se à CSLL reflexa, no que cabíveis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Pôssas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Adriana Gomes Rego. Ausente o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, substituído pela conselheira Adriana Gomes Rego.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (e-fls. 813 a 830), interposto pela Fazenda Nacional, em 18 de agosto de 2017, em face do Acórdão nº 1401-001.845 (e-fls. 795 a 811), de 10 de abril de 2017, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

A decisão recorrida ficou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

INCORPORAÇÃO DE AÇÕES. NATUREZA JURÍDICA. GANHO DE CAPITAL. TRIBUTAÇÃO.

A incorporação de ações por envolver uma transferência de titularidade das ações da incorporada, dadas em pagamento em uma conferência de aumento de capital, para a incorporadora, caracteriza-se como uma espécie do gênero alienação. No caso concreto, como houve a valorização a preço de mercado das ações dadas em pagamento, gerou-se um acréscimo patrimonial tributável pelo ganho de capital.

INCORPORAÇÃO DE AÇÕES. ACIONISTA. DIREITO DE RECESSO.

A incorporação de ações seguirá os ditames das deliberações das assembleias gerais das companhias incorporadora e incorporada. Os acionistas da incorporada, que não concordarem com o evento de incorporação de ações, tem a opção de se retirar da sociedade, podendo se reembolsar do valor de suas ações.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO. É cabível a aplicação de juros de mora sobre multa de ofício, pois a teor do art. 161 do Código Tributário Nacional sobre o crédito tributário não pago correm juros de mora. Como a multa de ofício também constitui o crédito tributário sobre ela

também necessariamente incide os juros de mora na medida em que também não é paga no vencimento.

MULTA ISOLADA

A multa isolada pelo descumprimento do dever de recolhimentos antecipados deve ser aplicada sobre o total que deixou de ser recolhido, ainda que a apuração definitiva após o encerramento do exercício redunde em montante menor. Pelo princípio da absorção ou consunção, contudo, não deve ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar, na mesma medida em que houver aplicação de sanção sobre o dever de recolher em definitivo.

Esta penalidade absorve aquela até o montante em que suas bases se identificarem.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

As normas fiscais que disciplinam a exigência com respeito ao IRPJ aplicam-se à CSLL reflexa, no que cabíveis.

Quanto à deliberação ficou assim consignado:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial, nos seguintes termos: I) Por maioria de votos, dar provimento para cancelar as multas isoladas. Vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto (Relator) e Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa. Designado Guilherme Adolfo dos Santos Mendes para redigir o voto vencedor; e II) Por unanimidade de votos, negar provimento para manter o ganho de capital na incorporação de ações A Conselheira Livia De Carli Germano votou pelas conclusões; e III) por unanimidade de votos, negar provimento em relação aos juros sobre a multa de ofício. Conselheiro José Roberto Adelino da Silva declarou-se impedido de votar.

Salienta-se que foi apresentado Petição por parte do Contribuinte (e-fls. 834 a 835), em 28 de agosto de 2017, para adesão parcial aos benefícios do Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), instituídos pela MP nº 783/2017, convertida na Lei nº 13.496/2017, regulamentada pela IN RFB nº 1.711/2017, mantendo-se a discussão somente a parte referente às multas isoladas (os outros débitos foram desmembrados para o Processo Administrativo nº 16682.721833/2017-72, para análise do pedido). Despacho acerca da solicitação de desistência encontra-se às e-fls. 900.

Por intermédio do Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 993 a 996), de 31 de janeiro de 2018, o Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF deu seguimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional.

O Contribuinte apresentou Contrarrazões ao Recurso Especial (e-fls. 905 a 919), em 18 de setembro de 2017. Já em 14 de março de 2018, o Contribuinte apresentou novamente Contrarrazões (e-fls. 1009 a 1021)

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade. Foram apresentados o Acórdão n.º 1301-001.893 e o Acórdão n.º 9101-00.947, como paradigmas para comprovar a divergência jurisprudencial no que tange a exigência concomitante de multa de ofício e de multa isolada a partir do ano-calendário de 2007.

Aduz o Contribuinte em Contrarrazões que o Acórdão n.º 9101-00.947, indicado como paradigma, não há divergência jurisprudencial por ser anacrônico, por ser anterior a MP n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007, que alterou o art. 44 da Lei n.º 9.430/96.

Em que pese esse argumento exposto em Contrarrazões, salienta-se que o Acórdão n.º 1301-001.893 é de 2016 e o Acórdão n.º 9101-00.947 é de 2011. Assim, na análise, verifica-se que a matéria foi pré-questionada e constata-se a divergência de interpretação. Vota-se, portanto, pelo conhecimento.

Quanto ao mérito a questão cinge-se a exigência concomitante de multa de ofício e de multa isolada a partir do ano-calendário de 2007. Na decisão recorrida entendeu-se, por maioria de votos, exonerar o Contribuinte das multas isoladas lançadas por falta de pagamento de estimativas mensais referentes ao ano calendário de 2009.

A Fazenda Nacional sustenta em seu recurso que:

O acórdão ora recorrido, proferido pela e. Turma Ordinária *a quo*, afastou a aplicação da multa isolada prevista no art. 44, II, alínea “b”, da Lei n.º 9.430/96, em relação a período posterior ao advento da Medida Provisória n.º 351/2007 (convertida na Lei n.º 11.488/2007), que alterou a redação do art. 44 da Lei no 9.430/96, por considerar que a mesma não pode ser cumulada com a multa de ofício, já que ambas as penalidades estão relacionadas ao descumprimento de obrigação principal que, por sua vez, consubstanciasse no recolhimento de tributo.

(...)

Analisando-se os autos, vê-se que a aplicação da multa de ofício, prevista no art. 44, I, da Lei no 9.430/96, resultou de infrações às regras de determinação do lucro real praticadas pelo sujeito passivo, relativo ao ano-calendário de 2009. Por outro lado, a denominada multa isolada, fundada no art. 44, II, alínea “b”, da Lei n.º 9.430/96, foi aplicada em razão do descumprimento, pelo recorrido, do modo de pagamento do IRPJ sobre base de cálculo estimada (art. 2º da Lei 9.430/96), relativo ao ano- calendário de 2009.

Com efeito, as infrações apenadas pela chamada “multa de ofício” e pela “multa isolada” são diferentes. A multa de ofício decorre do não pagamento de tributo pelo contribuinte. Já a multa isolada decorre do descumprimento do regime de estimativa.

(...)

Entretanto, após o advento da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, não há sequer espaço para discussão do assunto, em face da clareza do texto legal. Confira-se:

(...)

Assim, o art. 44 da Lei nº 9.430/96 foi alterado pela lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, dando-lhe nova redação, reduzindo a multa isolada para 50%; bem assim deixando bem claro, se dúvidas haviam, de que a referida multa isolada era cabível no caso de estimativa mensal não paga e não de tributo final não pago.

Frise-se que até as bases de cálculo das citadas multas foram diferenciadas, afastando-se, dessa forma, qualquer alegação de *bis in idem*. Com efeito, segundo texto dado pela Lei nº 11.488/2007, a base de cálculo da multa isolada pela falta de pagamento da estimativa consiste no valor do pagamento mensal, no percentual de 50%, enquanto a multa pelo lançamento de ofício incide 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, no percentual de 75%.

Em síntese, a Fazenda Nacional sustenta que é possível a cumulação entre multa de ofício e multa isolada, visto que são penalidades distintas, que incidem sobre bases de cálculo diversas, sobretudo com a alteração legislativa promovida pela MP nº 351/2007, que foi convertida na Lei nº 11.488/2007, na redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Em Contrarrazões o Contribuinte aduz que (e-fls. 914):

(...) conforme exposto no acórdão recorrido, deve-se entender que a sanção mais grave absorve a menos gravosa. Ou seja, a multa de ofício deve absorver as multas isoladas, devendo estas serem canceladas no presente caso.

De fato, analisando-se os autos de infração lavrados, verifica-se que **há cobrança cumulativa** da multa isolada com a multa de ofício, **sobre os mesmos valores** supostamente devidos a título de IRPJ e da CSLL, o que não pode ser admitido, já que sanções que têm a mesma base de cálculo devem corresponder à idêntica conduta ilícita. ”

Verifica-se no presente feito que assiste razão a Fazenda Nacional.

Assim estabelece a Lei nº 9.430/96:

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](#))

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; ([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](#)) (grifou-se).

No presente processo, as multas isoladas lançadas por falta de pagamento de estimativas mensais, referem-se ao ano calendário de 2009, já com as alterações promovidas pela Lei nº 11.488/2007, são admissíveis concomitantemente com as multas de ofício, pois são infrações diversas.

Salienta-se que neste feito não é o caso da aplicação da Súmula CARF nº 105, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 105

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

A multa isolada objeto da lide foi lançada com base no art. 44, II, b, da Lei nº 9.430/1996 relativa ao ano calendário de 2009, ou seja, a autuação teve por parâmetro legislativo o art. 44 da referida lei, já com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 11.488/2007, sem atrair, portanto, a Súmula CARF nº 105 que alcança somente as multas isoladas lançadas com fundamento no referido art. 44 antes das alterações promovidas pela Lei nº 11.488/2007.

Para reforçar esse entendimento cita-se a ementa do Acórdão nº 9303-010.833, de relatoria do il. Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE, PARA FATOS GERADORES A PARTIR DE 2007.

O disposto na Súmula nº 105 do CARF, que diz que a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44, § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da

multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício, aplica-se somente aos fatos geradores pretéritos ao ano de 2007, vez que sedimentada com precedentes da antiga redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, que foi alterada pela MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007. Tratam os incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, em sua nova redação, de suportes fáticos distintos e autônomos com diferenças claras na temporalidade da apuração, que tem por consequência a aplicação das penalidades sobre bases de cálculo diferentes. A multa de ofício aplica-se sobre o resultado apurado anualmente, cujo fato gerador aperfeiçoa-se ao final do ano-calendário, e a multa isolada sobre insuficiência de recolhimento de estimativas mensais, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente.

Do exposto, vota-se por conhecer o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e no mérito em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen