



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 19647.013202/2004-86
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-002.816 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de junho de 2018
Matéria MULTA ISOLADA
Recorrente HIPERCARD ADMINISTRADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS MENSAIS DE IRPJ. APURAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL. CABIMENTO.

A lei prevê expressamente a cobrança da multa isolada pelo não recolhimento da estimativa, quando verificado após o encerramento do exercício e ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal.

RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DA MULTA ISOLADA.

Por força do princípio da retroatividade benigna, deve ser reduzido para 50% o percentual da multa isolada exigida em face do não-recolhimento das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL.

COMPENSAÇÃO. TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DA MESMA ESPÉCIE E DESTINAÇÃO CONSTITUCIONAL. DESNECESSIDADE DE PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. IN SRF Nº 21/97.

Anteriormente a 1º de outubro de 2002, os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderiam ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subsequentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento.

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS MENSAIS DE IRPJ. CONCOMITÂNCIA. MULTA DE OFÍCIO. GLOSAS DE DESPESAS. AJUSTES NAS BASES DE CÁLCULO.

Não cabe a exigência de multa isolada concomitantemente com a multa de ofício, nos casos em que conclui-se que são insuficientes os pagamentos/compensações, em virtude de ajustes na base de cálculo do tributo, devido a glosas de despesas. Somente cabe multa isolada e multa de

ofício, concomitantemente, nos casos em que deixou-se de pagar/compensar valores de estimativas mensais de IRPJ, ou que deixou-se de levantar balancetes de redução/suspensão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para manter as multas isoladas de estimativas dos períodos de apuração de abril de 1999 e janeiro de 2000, reduzindo-as para 50%, vencidos os conselheiros Rogério Aparecido Gil (Relator), Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa e Flávio Machado Vilhena Dias que davam provimento integral ao recurso. O conselheiro Carlos Cesar Candal Moreira Filho reformulou seu voto proferido na sessão anterior, para acompanhar o voto divergente da conselheira Maria Lucia Miceli, ficando prejudicado o voto proferido, na sessão anterior, pela conselheira Carmen Ferreira Saraiva (Suplente convocada), quando havia substituído o conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo (art. 58, § 5º do Anexo II Ricarf). Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Maria Lucia Miceli.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil - Relator

(assinado digitalmente)

Maria Lucia Miceli - Redatora designada.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lucia Miceli, Gustavo Guimarães da Fonseca, Flavio Machado Vilhena Dias e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto face ao Acórdão nº 13.271, de 09/09/2005, da DRJ de Recife (PE) (fl. 156) que, por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de nulidade e, no mérito, julgou improcedente a impugnação, mantendo a decisão da DRF que, não homologou DCOMP. O acórdão recorrido registrou a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRELIMINAR DE NULIDADE. Estando o ato administrativo de lançamento revestido de suas formalidades essenciais, não se há que falar em nulidade.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. Uma vez efetuada a opção pela forma de tributação com base no lucro real anual, a pessoa jurídica fica sujeita a antecipações mensais do imposto, calculadas com base em estimativa. O não recolhimento ou o recolhimento a menor do tributo sujeita a pessoa jurídica à multa de ofício isolada prevista no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei 9.430/96.

É cabível a aplicação da multa exigida em face do não recolhimento das estimativas mensais concomitantemente com a multa proporcional referente ao IRPJ devido e não pago ao final do período, haja vista as respectivas hipóteses de incidência cuidarem de situações distintas.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

Ementa: AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA COM ÁGIO. INDEDUTIBILIDADE DO ÁGIO PELA INCORPORADORA. A aquisição de participação societária de uma determinada empresa, com ágio, por outra que venha a ser incorporada, não permite a dedução do ágio pago, no cálculo do lucro real, pela incorporadora, haja vista que não se extinguiu o investimento anteriormente realizado.

O ágio pago com fundamento em expectativa futura de lucro pode ser amortizado pela investidora quando ela absorve o patrimônio da investida, em virtude de incorporação, fusão ou cisão desta última, a teor do disposto no inciso III do art. 386 do RIR, de 1999. Também a investida pode amortizar o referido ágio quando absorver o patrimônio da investidora (incorporação às avessas), a teor do inciso II do § 6º do mesmo artigo.

EFICÁCIA DOS ATOS JURÍDICOS. GLOSA DE DESPESAS FINANCEIRAS. PROCEDÊNCIA. Carecem de eficácia os atos jurídicos em que a real intenção das partes não é por eles espelhada.

Lançamento Procedente

A fiscalização realizada na empresa incorporada pela recorrente, conforme Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 31/50, resultou em quatro processos administrativos distintos, cujos recursos voluntários também foram julgados por esta Turma.

O processo nº 19647.013201/2004-31 teve origem em auto de infração referente **CSL**, tendo por objeto especificamente a glosa de despesas relativas a tributos com exigibilidade suspensa, matéria tratada no item 4.2 do Termo de Verificação Fiscal.

O processo nº 19647.013200/2004-97 originou-se de seis autos de infração distintos, tendo por objeto a exigência de pagamento de **IRPJ** (três autos de infração) e **CSL** (três autos de infração), acrescidos de multa de ofício de 75% (art. 44, inc. I da Lei nº 9.430/96) e juros de mora, em razão das supostas infrações apontadas pelo Termo de Verificação Fiscal nos itens 1.2.1, 1.2.2, 2.3.1, 2.3.2 e 2.4 do Termo de Verificação Fiscal.

O **presente feito** (Proc. 19647.013202/2004-86) e o processo nº 19647.013203/2004-21 visam, **exclusivamente, a exigência de multas isoladas**, conforme **item 4.1 do TVF**, fls. 50/53 (inc. IV do art. 44 da Lei nº 9.430/96), devido a **recolhimentos a menor** dos valores devidos mensalmente por balancete de suspensão/redução, a título respectivamente de IRPJ e CSL nos anos-base de **1999 a 2003**, nos seguintes termos:

"4) OPERAÇÃO 91121 - VERIFICAÇÃO PRELIMINARES

4.1) MULTA ISOLADA INSUFICIÊNCIA NOS RECOLHIMENTOS MENSAIS.

No período de janeiro de 1999 a dezembro de 2003, a fiscalizada optou por pagar o IRPJ - Imposto de Renda Pessoa Jurídica e CSLL - Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, por Estimativa Mensal, com Balancetes de Suspensão, e Apuração Anual (fls. 60/90). Das verificações efetuadas, constatamos com base no LALUR - Livro de Apuração do Lucro Real e nos Demonstrativos de Apuração da Base de Cálculo do IRPJ e da CSLL, **insuficiências** nos recolhimentos mensais, cujos valores encontram-se arrolados nos demonstrativos a seguir comentados.

4.1.1) MULTA ISOLADA DO IRPJ - PERÍODO: FEV/1999 A DEZ/2003.

Para fins de apuração dos valores insuficientes dos recolhimentos da estimativa mensal do IRPJ, elaboramos demonstrativo intitulado "Demonstrativo de Apuração dos Recolhimentos Mensais Insuficientes do IRPJ- Imposto de Renda Pessoa Jurídica" para o período de **fevereiro de 1999 a dezembro de 2003** (fls. 51/52), para o qual consideramos os valores apurados pela empresa, relativos a Base de Cálculo, Incentivos Fiscais, Imposto de Renda Retido na Fonte, e o IRPJ pago e/ou declarado em DCTF, ajustados pelos valores das infrações, apurados nos itens; 1.2.1, 1.2.2, 2.3.1, 2.3.2 e 2.4 do Termo de Verificação Fiscal. Com base no referido demonstrativo apuramos, em decorrência das citadas infrações, os seguintes valores de **Multa de Ofício Isolada, na forma do artigo 44, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, relativa ao período de fevereiro/1999 a dezembro/2003**, a saber:

Ano Calendário de 1999 - Total de Multa Isolada RS 220.846,00

Ano Calendário de 2000 - Total de Multa Isolada RS 145.492,98

Ano Calendário de 2001 - Total de Multa Isolada RS 1.047.760,40

Ano Calendário de 2002 - Total de Multa Isolada RS 10.499.328,33

Ano Calendário de 2003 - Total de Multa Isolada RS 6.464.968,85

Face ao exposto, estamos procedendo ao Lançamento de Ofício da Multa Isolada, com base nos valores mensais do IRPJ não recolhidos, na forma do artigo 957, inciso I, parágrafo único, inciso IV, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nr. 3000/1999." (fls. 47/48).

Registrrou-se que, os **valores recolhidos a menor** dizem respeito, na maior parte, aos **ajustes** determinados pelos referidos **itens 1.2.1, 1.2.2, 2.3.1, 2.3.2 e 2.4** do Termo de Verificação Fiscal, os quais foram exigidos por meio do Proc. 19647.013200/2004-97, conforme planilha de fls. 52/53.

Diante da improcedência de sua Manifestação de Inconformidade, de 19/01/2005 (fls. 99/143), a recorrente interpôs Recurso Voluntário, em 16/10/2006 (fls. 206/228). Resumidamente, em suas razões a recorrente sustenta que:

a) não é cabível a aplicação concomitante da multa isolada prevista no artigo 44, inciso IV da Lei nº 9.430/96 com multa de ofício de 75%, tendo em vista dupla penalização sobre a mesma base de incidência;

b) **a recorrente apurou saldo negativo** de imposto tanto nos **anos-base de 1999 e 2000** (fls. 66 e 70 e a própria planilha de fls. 51), como também, desconsiderados os ajustes efetuados pela fiscalização, apurou **prejuízo fiscal no ano-base de 2001** (fls. 75/76), e nos períodos base de **abril a agosto/2002** (fls. 81/82) e **setembro a dezembro/2002** (fls. 83/84), e **não apurou valor algum devido a título de ajuste no período** encerrado em **março/2002** (fls. 77/78) e no **ano-base de 2003** (fls. 89/90), sendo absolutamente **descabida a exigência da multa isolada** prevista no inciso IV do art. 44 da Lei nº 9.430/96;

c) admitindo-se, apenas para argumentar, que pelos motivos supra expostos já não sejam integralmente canceladas as multas lançadas, de qualquer modo elas não seriam jamais devidas na dimensão pretendida uma vez que **não poderia** a fiscalização, sem qualquer justificativa, em absoluto cerceamento ao direito de defesa do ora Recorrente, simplesmente **considerar como não pagos valores que foram efetivamente compensados em diversos meses em que, desconsiderados os ajustes**, foi apurada insuficiência equivalente a parte dos valores pagos mediante compensação devidamente comunicada à Receita Federal mediante DCTF/PERDCOMP (doc. 04 do recurso voluntário);

d) tratando-se de auto de infração lavrado em grande parte como decorrência dos autos de infração que deram origem ao Processo Administrativo nº 19647.013200/2004-97, resta evidente a relação de prejudicialidade existente entre os processos, requereu o sobrestamento do presente feito até o julgamento definitivo daquele processo.

À vista de tais razões de recurso voluntário, o julgamento foi convertido em diligência, conforme Resolução nº 1201-00.024, de 09/07/2017, da extinta 1ª Turma Ordinária, 2ª Câmara, 1ª Seção de Julgamento, às fls. 613/622, cujas disposições finais transcrevem-se a seguir:

Por tais fundamentos, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário também no tocante às razões da Contribuinte de "impossibilidade de exigência da multa isolada após encerrado o ano-base sem falta de pagamento do imposto" (item 1.2 do recurso) e "erro de fato na apuração da matéria tributável: necessidade de revisão (até de ofício) do lançamento" (item II do recurso), notadamente no que se refere à alegada insubsistência das multas isoladas relativas aos anos-calendário de 1999 e 2000.

Para exame de tais questões, contudo, parece-me indispensável a conversão do julgamento em diligência, a fim de que a d. Autoridade Fiscal:

- a) ateste a autenticidade dos documentos acostados ao recurso voluntário em confronto com as vias originais e escrita contábil da Contribuinte (notadamente fls. 335/403);
- b) ateste a existência (ou inexistência) de resultado positivo (ajuste) nos anos-calendário de 1999 e 2000, e, em caso afirmativo, informar o montante correspondente;
- c) informar o montante da base de cálculo da multa isolada aplicada caso sejam consideradas as alegadas compensações realizadas pela Contribuinte (fls. 51/52 e fls. 213/215), cuja existência também deverá ser atestada na diligência.

A recorrente manifestou-se sobre o respectivo Relatório de Diligência Fiscal, em 20/04/2012 (fls. 754/772). Argumentou que, ainda **remanesciam erros**, tal como a **não consideração das compensações**, em meses posteriores, mediante a utilização de saldos negativos de meses anteriores, decorrentes de pagamento mensal por estimativa, à maior ou indevido, apurados por meio de balancetes de suspensão ou redução. Demonstrou que, **até outubro/2002**, não havia regulamentação exigindo formalização de declaração para a compensação diretamente realizada.

A recorrente também indicou **erros** no Relatório de Diligência, **relativos a incentivos fiscais**, cujos valores já haviam sido corretamente indicados no TVF e que, por equívoco, foram indicados no Relatório da primeira diligência em desacordo com o TVF.

Sustentou que estava autorizada a proceder compensações entre tributos da mesma espécie, independentemente requerimento, em conformidade com o art. 66 da Lei nº 8.383/1991, que fundamentou o art. 14 da referida IN SRF nº 21/97. Registrou que essa regra vigorou até setembro de 2002, quanto teria entrado em vigor a IN SRF nº 210 de 30/09/2002 que passou a exigir declaração de compensação. Citou decisões do Carf nesse sentido. Assim, ressaltou que, as referidas disposições do art. 12 se referem a compensação de tributos de diferentes espécies, enquanto que, no caso dos autos, compensaram-se tributos da mesma espécie.

Para demonstrar a efetividade da compensação realizada, em relação a janeiro a março de 2002, a recorrente juntou ao recurso voluntário (fls. 204/258) o Demonstrativo de Atualização de Crédito do Saldo Negativo de IRPJ do AC 2001, no valor de R\$ 11.425.930,30 (doc. 4); e a DCTF do 1º Trimestre de 2002, na qual **estão devidamente informadas as compensações realizadas entre janeiro e março de 2002**.

Além desses apontamentos, a recorrente registrou a necessidade de se **aguardar o julgamento do Proc. 19647.013200/2004-97**, pois havia lançamentos de multas isoladas decorrentes exclusivamente de cobranças de valores de IRPJ discutidos naquele processo (pagamentos insuficientes de estimativas mensais em decorrência de glosas de amortização de ágio no IRPJ), inclusive as respectivas multas de ofício, que teriam ensejado as multas isoladas questionadas nestes autos.

Com tais manifestações da recorrente, os autos retornaram ao Carf e **novamente o julgamento foi convertido em diligência**, conforme Resolução nº 1102-000.161, de 13/06/2013, 2ª Turma Ordinária, 1ª Câmara, 1ª Seção, às fls. 741/752, para que a DRF adotasse as seguintes providências:

Em vista da natureza dos argumentos aduzidos pela Contribuinte e da notória relação de prejudicialidade entre este processo e o PA n. 19647.013200/2004-97, proponho a conversão do julgamento em diligência para que seja determinada a baixa desses autos à Delegacia de Origem para que esta aguarde o julgamento definitivo dos recursos interpostos no PA n. 19647.013200/2004-97 e proceda, se o caso, a revisão das glosas de compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL realizadas em períodos anteriores e no período lançado, com expressa indicação do reflexo dessa revisão nos lançamentos impugnados neste PA.

Após tais providências, lavrar Relatório de Diligência circunstanciado e dele dar ciência à Contribuinte para sobre ele se manifestar, no prazo de 30 (trinta) dias, retornando-se os autos a esse Colegiado para ulterior julgamento.

Em cumprimento, a DRF apresentou **novo Relatório Fiscal de Diligência**, em 22/01/2015 (fls. 979/996), contemplando as seguintes informações:

Os **lançamentos de multa isolada** pelo não recolhimento de estimativas de **IRPJ** relativos aos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003, constantes deste processo (19647.013.202/2004-86), **são decorrentes** das infrações objeto de lançamento no processo 19647.013.200/2004-97, por meio do qual foram glosadas deduções na apuração do lucro real e exigidos IRPJ e CSLL correspondentes.

O **julgamento definitivo do processo 19647.013.200/2004-97** ocorreu nos termos do Acórdão nº 1201-000.285 - 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 09/07/2010, abaixo reproduzido:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, não conheceram do recurso voluntário quanto à matéria execução do crédito tributário lançado nos presentes autos, e por unanimidade de votos, conheceram do restante do recurso. No mérito, deram provimento parcial nos termos do relatório e voto do relator, para:

i) por unanimidade de votos, deram provimento ao recurso para afastar o lançamento de IRPJ e CSLL quanto aos itens 1.2.1, 1.2.2 e 2.4 do Termo de Verificação Fiscal e de CSLL quanto aos itens 2.3.1 e 2.3.2 do referido termo, determinando-se à unidade os respectivos ajustes no saldo de prejuízos fiscais e bases negativas do contribuinte (itens 2.5, 2.6, 3.1 e 3.2 do referido termo);

ii) por voto de qualidade, negaram provimento ao recurso para manter a exigência de IRPJ quanto aos itens 2.3.1 e 2.3.2 do TVF [amortização de ágio], vencidos os Conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Marcos Vinícius de Barros Ottoni e Walmir Sandri, que davam provimento quanto a estes itens;

iii) por maioria de votos, cancelaram a apuração de juros sobre a multa de ofício, vencidos os Conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Flávio Vilela

Campos, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

A DRF destacou que, o referido processo **abrangeu somente o período de novembro/2001 a dezembro/2003**, os quais foram considerados no Relatório de Diligência Fiscal. Assim, nessa **segunda diligência**, **não foram tratadas as referidas multas isoladas relativas ao período de janeiro/1999 a dezembro/2000**.

Dessa forma, a Informação Fiscal (fls. 634/635) registrou, em conclusão, que **devem remanescer as exigências de multas isoladas** por insuficiência no recolhimento de estimativas em relação aos meses: **janeiro/2002, março/2002, maio/2003 e novembro/2003**, além de exigência relativa ao período **de janeiro/1999 a dezembro/2000** que já havia sido objeto de análise na primeira diligência. Para a clareza do trabalho, a DRF refez os cálculos inicialmente realizados pela fiscalização (fls. 51/52, anexas ao TVF), conforme planilhas anexadas ao Relatório de Diligência Fiscal, cujo resumo reproduz-se, abaixo:

Ano	Base de Cálculo	Base de Cálculo	Multa Isolada	Multa Isolada
Calendário	(Auto de Infração)	(Diligência Fiscal)	(Auto de Infração)	(Diligência Fiscal)
1999	294.461,32	1.396,05	220.846,00	1.047,04
2000	193.990,64	193.990,64	145.492,98	145.492,08
2001	-397.013,86	1.397.013,86	1.047.760,40	1.047.760,40
2002	13.999.104,44	13.997.104,53	10.499.328,33	10.497.828,40
2003	8.619.958,46	2.571.972,03	6.464.968,85	1.928.979,02

A **recorrente** foi intimada e apresentou nova **manifestação**, em 03/03/2015 (fls. 979/995). Nessa oportunidade, salientou as razões que já haviam sido apresentadas em 2012, quando manifestou-se a respeito da primeira diligência, sustentando que ainda havia erros de cálculo por parte da fiscalização.

Com relação aos pontos da decisão relativa ao Proc. 19647.013200/2004-97, em que foram mantidas as infrações autuadas, referentes à amortização de despesas de ágio nas bases de cálculo do IRPJ (itens 2.3.1 e 2.3.2), **não caberia a cobrança, nestes autos, de multas isoladas, tendo em vista que naqueles autos já haviam sido cobradas as respectivas multas de ofício (75%)**. Cita decisões do Carf nesse sentido.

Também arguiu que, as multas isoladas teriam sido instituídas com o objetivo de fazer cumprir as normas quanto à obrigatoriedade de levantamento de balancetes de suspensão ou redução e o pagamento mensal de tributos sobre estimativas de lucro. Ressalta que essas obrigações foram **regularmente cumpridas**. Assim, não poderia haver a exigência de multas isoladas em questão. Cita decisões do Carf nesse sentido.

Além dessas razões arguidas pela recorrente em suas manifestações sobre as duas diligências fiscais, salientou ainda, em recurso voluntário, a impossibilidade da cobrança da Taxa Selic, como juros de mora e que, não caberia incidência da Selic sobre multas isoladas.

São os fatos relevantes para a apreciação do caso.

Voto Vencido

Conselheiro Rogério Aparecido Gil - Relator

Os pressupostos de admissibilidade do recurso voluntário já haviam sido apreciados por ocasião da referida conversão do julgamento em diligência, em que se conheceu o recurso.

Como visto, estes autos foram constituídos, exclusivamente, em função da cobrança de **multas isoladas** (item 4.1 do TVF, fl. 51) lançadas pelo não pagamento de **IRPJ** por **estimativas mensais** (Lei nº 9.430/96, art. 44, inc. IV), referentes ao **período de fevereiro de 1999 a dezembro de 2003**.

Observa-se que, após as referidas conversões do julgamento em diligências, remanesceram as seguintes situações: (a) as multas isoladas **afastadas** pela DRJ (acórdão recorrido) e pela DRF (nos dois Relatórios de Diligências Fiscais e TVF); e (b) as multas isoladas **mantidas** pela DRF e DRJ (TVF e acórdão recorrido, referente às compensações realizadas diretamente, sem prévio requerimento ou declaração de compensação; as exigidas em virtude de erros de cálculo e de valores incorretos; e as mantidas, conforme item 4.1 do TVF).

Após o trânsito em julgado do referido acórdão proferido nos autos do Proc. 19647.013.200/**2004-97**, a DRF apresentou o segundo Relatório de Diligência Fiscal (fls. 965/972), por meio do qual apresentou as seguintes informações:

- a) por meio do referido acórdão, **deu-se provimento** ao recurso voluntário para **afastar** o lançamento de **IRPJ** quanto aos itens **1.2.1, 1.2.2 e 2.4** do Termo de Verificação Fiscal. Todavia, **negou-se provimento** ao recurso para **manter** a exigência de **IRPJ** quanto aos itens **2.3.1 e 2.3.2** do TVF [*amortização de ágio - IRPJ*], assim:
 - b) devem ser **afastadas** as multas isoladas de:
 - i. **novembro de 2001**, que decorria dos referidos itens **1.2.1, 1.2.2 e 2.4** do TVF, cujas infrações foram afastadas pelo Carf (Proc. 19647.013.200/2004-97);
 - ii. **janeiro a agosto 2003**, pelo fato de a fiscalização haver deixado de considerar a liquidação dos débitos de estimativas, extintos por compensação de créditos, e que foram considerados no relatório fiscal de diligência, para fins de exclusão da base de cálculo da multa isolada, reduzindo-se a multa isolada para o valor de R\$ 1.928.979,02;
 - c) devem ser **mantidas** as multas isoladas de:
 - i. **setembro de 2001 e abril a setembro de 2002**, relativas aos referidos itens 1.2.1 e 4.1.1 (**2002**, R\$1.048.932,71; e **2003**, R\$372.009,84);

ii. **janeiro 2000, janeiro e março 2002** (Relatório de Diligência Fiscal de 22/03/2012, fls. 626/656), pelo fato de a fiscalização haver concluído que R\$611.532,21 e R\$1.083.277,38, não teriam sido extintos por meio de compensação, pelo fato de a recorrente não ter atendido às exigências formais previstas no art. 12 da IN SRF nº 21/97;

iii. **2003**, ajustes decorrentes das infrações apuradas no referido ano calendário, conforme descrito no item 4.1.1 do Termo de Verificação Fiscal fls. 47 e 53;

Em suas duas manifestações, em relação aos dois Relatórios de Diligências Fiscais, a recorrente apresentou as seguintes razões, com base nas quais requereu o afastamento das multas isoladas:

a) em relação às **multas isoladas** exigidas em relação aos anos calendário **1999 e 2000** (DIPJ, fls. 66 e 70 e planilha anexa ao TVF, fl. 51), demonstrou que, em realidade, apurou saldo negativo (31/12/1999, R\$631.646,04 - fl. 66; e 31/12/2000, R\$550.615,52 - fl. 71) e que, portanto, não caberia se falar em multa por insuficiência de pagamentos por estimativa;

b) referente a **março 1999**, pois a fiscalização reconheceu que deixou de considerar a compensação de créditos de terceiros devidamente homologada em processo administrativo;

c) **março de 2002**, porque a fiscalização teria incorrido em **erro material** no cálculo da estimativa devida, uma vez que aplicou a alíquota do IR sobre a soma dos valores de janeiro, fevereiro e março e não apenas sobre o valor de março, conforme demonstrado nas planilhas anexas à respectiva manifestação (doc. 02 e 03). Afirmar que, uma vez corrigido esse erro, não haveria no referido mês qualquer falta de recolhimento de estimativa;

d) **abril a agosto/2002** (fls. 81/82), **setembro a dezembro/2002** (fls. 83/84), pelo fato de ter apurado prejuízo fiscal em tais períodos-base; e

e) **período encerrado em março/2002** (fls. 77/78) e **no ano-base de 2003** (fls. 89/90), pelo fato de não ter sido apurado valor algum a título de ajuste.

A recorrente ainda alegou que a fiscalização teria errado no cálculo da multa isolada referente ao período de **janeiro a março de 2002**. Indicou que não teria sido descontado nesses três meses o adicional de 10% (R\$60.000,00), quando descontou apenas R\$20.000,00, como se o cálculo se referisse a apenas um mês. Assim, sem concordar com a exigência da multa isolada em concomitância com a multa de ofício, a recorrente requer que seja retificado o R\$461.300,28 para R\$457.300,28.

Ainda em relação a **março/2002**, alega a recorrente que a fiscalização também teria incorrido em **erro**, ao indicar a título de **incentivo fiscal** o montante de R\$2.227,41, quando o correto seria o montante de R\$6.682,22, como indicado pelo fiscal às fls. 52 do presente processo administrativo, correspondente à soma dos valores relativos ao período abrangido pelo balancete de suspensão/redução ($R\$2.227,41 \times 3 = R\$6.682,22$).

Também registra que a fiscalização teria incorrido em **erro** no cálculo da "Estimativa de IRPJ a pagar" ao efetuar o **cálculo sem considerar a opção do Recorrente de pagar o IRPJ pela estimativa mensal com base em balancetes de suspensão/redução** e, portanto, sem considerar os valores de IRPJ apurados relativos aos meses anteriores, abrangidos pelo balancete de suspensão/redução.

Alega que, se a fiscalização houvesse procedido de acordo com a legislação, teria apurado o seguinte valor de "Estimativa de IRPJ a pagar" em março/2002:

Base de Cálculo do IRPJ ("Base Ajustada") = R\$4.633.002,81

IRPJ 15% X BC = R\$694.950,42

ADICIONAL 10% X (BC - R\$60.000,00) = R\$457.300,28

IRPJ devido = R\$1.152.250,70

Cálculo da Estimativa de IRPJ a pagar: R\$1.152.250,70 (ref. março) - R\$704.729,96 (ref. janeiro) = R\$447.520,74 (IRPJ) - R\$4.454,81 (diferença entre R\$6.682,22 ref. março e R\$2.227,41 ref. janeiro a título de incentivo fiscal) - R\$70.745,92 (IRRF ref. março) - R\$305.637,58 (IRRF ref. fevereiro, não utilizado naquele mês) = **R\$64.682,43**.

Ressaltou que o critério acima adotado está de acordo com o critério adotado pela própria fiscalização às fls. 52 do presente processo, em relação aos valores à época apurados no tocante ao mês de março/2002.

E comparando o valor apurado de "Estimativa de IRPJ a pagar" em março/2002, no montante de R\$64.682,43, ao valor de IRPJ pago naquele mês, no valor de R\$167.634,88, que corresponde à diferença entre os valores indicados nas colunas "Total de Estimativa Paga e/ou Compensada" e "Glosas de Estimativas Compensadas" (R\$1.250.912,26 - R\$1.083.277,38 = **R\$167.634,88**) do Anexo II da "Informação Fiscal", e portanto sem considerar a glosa relativa ao valor compensado a seguir contestada, verifica-se que ainda assim não há de se falar em insuficiência de recolhimento de estimativa quanto ao mês de **março/2002**, estando equivocado o critério de cálculo adotado pela "Informação Fiscal" de 22/01/2015 e sua conclusão.

Conclusões

Assim, após sustentar que em tais casos não haveria razão para a exigência de multas isoladas, a recorrente passou à defesa da tese, por meio da qual sustenta que, de qualquer forma, não cabe a exigência de multa isolada (nestes autos), concomitantemente com multa de ofício (exigida no referido Proc. 19647.013.200/2004-97).

Em defesa desse entendimento, a recorrente colacionou decisão do Conselho de Contribuinte (Acórdão 106-15.419, DOU 24/07/2006, Relator Sueli Efigênio Mendes Brito), no sentido de que "não é cabível a aplicação concomitante da multa isolada prevista no art. 44 § 1º, inc. III da Lei nº 9.430/96 com multa de ofício, tendo em vista a dupla penalização sobre a mesma base de incidência".

Ressalta que não deixou de efetuar os pagamentos mensais, nem mesmo de levantar os respectivos balancetes de redução/suspensão. Salientou que o objetivo de tais

multas isoladas seria o de "dar efetividade à regra dos recolhimentos por estimativa" (Acórdão CSRF nº 01/05.078).

Alega que, após o encerramento do período-base, a fiscalização só poderia exigir multa de ofício para a hipótese de pagamento a menor de estimativas mensais de IRPJ, sem cumular com multa isolada. Nesse sentido, colacionou parte da ementa do Acórdão CSRF/01-05.078, Proc. 10680.008712/00-10, da 1ª Turma da Câmara Superior.

Em votos anteriores, compartilhei dos fundamentos que levavam à conclusão de que seria devida a concomitância das multas isolada e de ofício, por entender que, naqueles casos, havia situações distintas e definitivas que impunham as multas, cumulativamente. Como por exemplo, casos em que a multa isolada foi aplicada, devido à falta de transmissão de obrigação acessória e/ou falta de pagamento do tributo devido.

Todavia, neste caso, verifica-se que as multas isoladas que remanesceram, após as duas diligências fiscais realizadas em cumprimento das referidas resoluções, estão sendo cobradas neste processo, concomitantemente com a multas de ofício cobradas nos autos do Proc. 19647.013.200/2004-97, pelo fato de que apuraram-se diferenças, em virtude de ajustes nas bases de cálculo das estimativas mensais de IRPJ, em decorrência de glosas de despesas.

Assim, as multas isoladas remanescentes estão sendo exigidas, não por falta de pagamento/compensação de estimativas mensais de IRPJ, nem mesmo pelo não levantamento de balancetes de redução/suspensão, mas tão somente, pelo fato de que a DRF glosou despesas que redundaram em ajustes nas bases de cálculo do tributo devido.

Ressalte-se, como já analisado, que os respectivos valores considerados insuficientes já foram cobrados, por meio do Proc. 19647.013.200/2004-97, acrescido juros de mora (Selic) e multa de ofício (75%).

Sobre essa situação específica dos autos, veja-se a ementa do Acórdão nº 103-22.470, da 3ª Câmara (DOU em 06.07.2006), também colacionada pela recorrente:

"MULTA ISOLADA. ANTECIPAÇÕES SUPERIORES AO MONTANTE DEFINITIVO APURADO EM 31 DE DEZEMBRO.

Não podem prosperar as multas isoladas sobre diferenças de estimativas, se as importâncias já antecipadas, no curso do ano-calendário fiscalizado, superam o montante definitivo do tributo, calculado em 31 de dezembro, gerando direito creditório à recorrente, pois as diferenças que servem de base de cálculo às mencionadas sanções, se recolhidas espontaneamente, antes do procedimento fiscal, aumentariam o crédito do autuado em face da União. Assim, é evidente que, em tais circunstâncias, as multas aplicadas, após o término do período anual de apuração, refletem-se como punição incidente sobre a parcela que seria acrescida ao direito creditório, o que revela a irrazoabilidade da medida punitiva.

Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, sendo que o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber acompanhou o relator pelas conclusões.

Nesse caso específico, portanto, verifica-se que as multas isoladas estão sendo cobradas em virtude de diferenças de pagamentos/compensação de estimativas mensais de IRPJ, após o encerramento dos referidos exercícios, em função de ajustes nas bases de cálculo do IRPJ, em decorrência de glosas de despesas.

Sendo assim, entendo que não se aplica à situação em questão, as disposições previstas no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei 9.430/96, pois não há que se falar em multa isolada, quando não deixou-se de pagar/compensar valores de estimativas mensais de IRPJ, nem mesmo deixou-se de levantar balancetes de redução/suspensão.

Com esse entendimento, não havendo multa isolada a ser exigida concomitantemente com multa de ofício, não haveria se falar em respectivas incidências de juros de mora, calculados com base na Taxa Selic.

A propósito, como é cediço, a Súmula CARF nº 105 preconiza 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

Nesse contexto específico e com base nos fundamentos supra, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para afastar as multas isoladas exigidas nestes autos em concomitância com as multas de ofícios cobradas no referido Proc. 19647.013.200/2004-97.

(assinado digitalmente)

Rogério Aparecido Gil

Voto Vencedor

Conselheira Maria Lucia Miceli - Redatora Designada

Concordo com o excelente voto proferido pelo i. Conselheiro Rogério Aparecido Gil, com exceção ao cancelamento das multa isoladas relativas aos meses de abril/1999 e janeiro/2000, pelos motivos a seguir.

Após as duas diligências, restaram as seguintes multas isoladas:

PA	Auto de Infração	1ª Revisão fls. 630/633	2ª Revisão fls. 965/971	Observação
30/04/1999	1.047,05	1.047,05	1.047,05	Não decorre do AI processo 19647.013.200/2004-97
31/01/2000	145.492,98	145.492,98	145.492,98	Não decorre do AI processo 19647.013.200/2004-97
31/01/2002	563.019,59	561.519,59	362.200,89	Não decorre do AI processo 19647.013.200/2004-97
31/03/2002	808.902,18	808.902,18	686.731,87	Não decorre do AI processo 19647.013.200/2004-97
31/05/2003	870.385,76	311.495,29	110.676,59	Decorre do AI processo 19647.013.200/2004-97
30/11/2003	863.789,36	863.789,36	261.333,25	Decorre do AI processo 19647.013.200/2004-97

Apenas as multas isoladas do ano-calendário de 2003 decorrem do auto de infração do processo administrativo nº 19647.013.200/2004-97, sendo necessário, portanto,

observar a Súmula CARF nº 105 e cancelar essas exigências, por serem concomitantes com as multas de ofício em cobrança naquele lançamento.

As demais multas isoladas decorrem de revisão dos valores efetivamente pagos a título de estimativa, conforme se depreende das planilhas constantes nos autos às fls. 630/633. Portanto, como não são concomitantes com a multa de ofício em cobrança no auto de infração, não tem cabimento a aplicação da Súmula CARF nº 105. Ainda assim, cabe análise das mesmas considerando as alegações de defesa.

Com relação as estas multas isoladas dos anos-calendário de 1999 e 2000, a defesa alega que apurou saldo negativo de IRPJ, e que, portanto, não caberia se falar em multa por insuficiência de pagamentos por estimativa.

Ocorre que o artigo 44 da Lei nº 9.430/96 possuía a seguinte redação aplicável aos fatos geradores em questão:

“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, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 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:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

...

*IV - isoladamente , no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do 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;***” (g.n).

Ou seja, ainda que a recorrente alegue que tenha apurado saldo negativo de IRPJ, a multa isolada é cabível por expressa determinação legal.

Entretanto, é de se observar que a redação atual deste artigo foi alterada, com a redução da multa isolada para 50% sobre o valor da estimativa não pago.

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)

(...)

Por força do artigo 106, inciso II, alínea "c" do CTN, as multas isoladas relativas aos anos-calendário de 1999 e 2000 devem ser reduzidas para os seguintes valores:

PA	Multa Isolada 50%
30/04/1999	R\$ 698,02
31/01/2000	R\$ 96.995,32

Já com relação às multas isoladas do ano-calendário de 2002, a recorrente aduz que o auditor fiscal glosou, indevidamente, as compensações que teria efetuado com o saldo negativo de IRPJ do ano-calendário de 2001, pelo fato de não ter atendido às exigências formais previstas no art. 12 da IN SRF nº 21/97.

Ocorre que o artigo 12 da IN SRF nº 21/97 se aplica em compensações entre tributos e contribuições de espécies diferentes, o que não é o caso, já que a recorrente está compensando crédito de IRPJ, com origem no saldo negativo do ano anterior, com débito de estimativa de IRPJ também. Nestes casos, o artigo 14 da IN SRF nº 21/97 disciplina que:

*Artigo 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subsequentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, **independentemente de requerimento.**(grifei)*

A recorrente apresentou, juntamente com o recurso voluntário, as DCTF demonstrando a compensação das estimativas dos meses de janeiro e março de 2002 nos valores de R\$ 611.532,21 (fls. 329) e R\$ 1.083.277,38 (fls. 331), respectivamente.

Processo nº 19647.013202/2004-86
Acórdão n.º **1302-002.816**

S1-C3T2
Fl. 1.025

Considerando estas compensações, as estimativas dos meses de janeiro e março de 2002 estão devidamente quitadas, fato que leva ao cancelamento das multas isoladas relativas a estes períodos.

CONCLUSÃO

Pelo acima exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para manter as multas isoladas de estimativas dos períodos de apuração de abril de 1999 e janeiro de 2000, reduzindo-as para 50%, nos termos deste voto.

(assinado digitalmente)

Maria Lucia Miceli - Redatora designada.