



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10120.000796/2005-19  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1301-004.415 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 10 de março de 2020  
**Recorrente** DATAREY SERVICOS DE INFORMATICA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 2000

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

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 CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício. Portanto, afastada a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas relativa ao ano calendário de 2000. Súmula CARF nº 105.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos e na parte devolvida ao colegiado, em dar provimento ao recurso voluntário para cancelar a exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Bianca Felicia Rothschild - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Ricardo Antonio Carvalho Barbosa, Rogério Garcia Peres, Giovana Pereira de Paiva Leite, Lucas Esteves Borges, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

## Relatório

Consoante descrição dos fatos, a fiscalização detectou que no ano-calendário de 2000 a contribuinte omitiu receitas provenientes de rendimentos de aplicações financeiras realizadas no Banco Safra S/A, bem como no mesmo ano-calendário e em 2001 omitiu a contabilização dos depósitos bancários efetuadas na referida conta bancária (Processo 10120.000795/2005-66 - IRPJ, CSSL, PIS e COFINS, bem como da multa isolada de IRPJ).<sup>1</sup>

Computadas essas omissões, a fiscalização verificou que, no mencionados anos-calendário, os recolhimentos mensais obrigatórios da CSLL também foram efetuados com insuficiência, o que motivou a aplicação da multa exigida isoladamente (Processo 10120.000796/2005-19 – apenas multa isolada de CSLL).

### **Processo 10120.000796/2005-19 – multa isolada de CSLL**

Impugnação ao feito às fls. 297/306, com ciência da decisão de primeira instância no dia 10.05.2005, à fl. 318, assim ementada.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2000, 2001

#### **MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE**

Por disposição legal, a penalidade é exigível quando não efetuados corretamente os recolhimentos mensais obrigatórios, mesmo se no encerramento do período for apurada base de cálculo negativa da contribuição.

Lançamento Procedente.

Recurso a este Colegiado com entrada na repartição local no dia 08.08.2005. Bens arrolados às fls. 294/296. Nesta oportunidade, aduz, em síntese:

a) inicialmente, a interessada destaca que, além da exigência da multa isolada, ora debatida, há os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e da multa isolada de IRPJ, apartados no processo n.º 10120.000795/2005-66, também impugnados, que devem ser julgados em conjunto com o presente, por decorrerem dos mesmos fatos;

---

<sup>1</sup> Proc. 10120.000795/2005-66 - Infrações:

a) omissão de rendimentos decorrentes de aplicações financeiras, ao longo de 2000, de R\$ 449.322,11, conforme extratos emitidos pelo Banco Safra (com multa de 150%);

b) omissão de receitas de R\$ 1.519.365,00, ao longo de 2000, e de R\$ 71.150,68; ao longo de 2001, caracterizada pela ausência de contabilização de depósitos e créditos bancários na conta n.º 019.150-9, na agência n.º 3.600 do Banco Safra (com multa de 150%);

c) redução de prejuízo de R\$ 11.719,00, em 31.12.2001, em decorrência dos fatos anteriores, ocorridos no ano-calendário de 2000 (com multa de 75%);

d) falta de recolhimentos do IRPJ sobre as bases de cálculo estimadas, entre fevereiro de 2000 e maio de 2001, recompostas pelas adições dos rendimentos de aplicações financeiras e dos depósitos/creditos bancários não justificados, ensejando multas isoladas no total de R\$ 583.606,33 e de R\$ 31.687,25, relativas, respectivamente, aos anos-calendário de 2000 e de 2001 (com percentual de 150%)

- b) no tocante à multa qualificada de 150%, argumenta que a acusação invocou a Lei n.º 8.137, de 1990, de natureza penal, invadindo campo de atribuição estranha ao Fisco, descurando-se do dever de demonstrar o dolo, a fraude ou a simulação, causas que poderiam motivar o agravamento da penalidade, na forma do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, que prescreve a sanção administrativa mais severa para os casos de evidente intuito de fraude, definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964;
- c) sem precisar a conduta e o dispositivo legal específico que fundamentam o agravamento, o agente fiscal lastreou-se em norma penal incriminadora, excedendo os limites da legislação tributária, valendo-se da falta de contabilização, em alguns meses, de parte da conta corrente, para enxergar motivo bastante à severidade da multa majorada:
- d) segundo a defesa, a ausência de registros contábeis não revela o evidente intuito de fraude, a não se que se admitisse ato sancionatório estribado na discricionariedade, o que é repellido em nosso ordenamento;
- e) por fim, a recorrente repudia a multa por insuficiência de estimativas, tal a provisoriedade intrínseca às antecipações, pois, encerrando-se o ano-calendário, é calculado o montante do tributo efetivamente devido, podendo daí resultar, na declaração de ajuste, recolhimentos a maior, no curso do ano-calendário, ou diferenças que serão pagas após a apuração definitiva, se as antecipações forem inferiores ao valor encontrado no balanço de encerramento do período de incidência;
- f) nesse sentido, a multa isolada sobre as estimativas não recolhidas tempestivamente não pode ser exigida concomitantemente com a multa proporcional, depois que encerrado o ano-calendário fiscalizado, uma vez que a punição sobre a ausência de antecipações recai sobre valores provisórios computados no tributo não pago, apurado nas demonstrações finais, já sancionado, no auto de infração, com a multa do artigo 44, inciso I ou II, da Lei n.º 9.430/96, o que evidenciaria a duplicidade da mesma punição.

A decisão deste colegiado ocorreu em sessão de 28 de abril de 2006, através do Ac. 103-22.428 que deu provimento ao recurso voluntário, cuja ementa segue abaixo transcrita:

#### CSSL. RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA.

Está nítido que a provisoriedade das estimativas merece observação cautelosa, porque, após a apuração derradeira em balanço de 31 de dezembro, o sujeito passivo se torna devedor ou credor de algo definitivo, e não mais das diferenças provisórias de estimativas.

Desse modo, se devedor o saldo, desloca-se o vencimento para o ano seguinte, devendo-se exigir, dentro do cômputo do valor global, o montante não antecipado nos meses do ano-calendário de referência, razão pela qual a multa isolada, calculada sobre as estimativas não recolhidas, constitui medida juridicamente reprovável, pois a multa proporcional sobre o valor global devido incide sobre as parcelas que o compõem, incluindo - é óbvio - as estimativas não antecipadas.

Houve interposição de recurso especial de divergência por parte da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), fundamentado no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

A PGFN afirma que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que tem sido dada em outros processos, relativamente ao afastamento da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa mensal de CSLL, relativamente ao(s) ano(s)-calendário(s) de 2000, 2001.

Houve protocolo de Contra-Razões do Recurso Especial por parte da contribuinte, oportunidade em que manifestou razões para sua irresignação acerca da concomitância entre a aplicação da multa de ofício e multa isolada.

Em sessão de julgamento de 04 de outubro de 2018, a Câmara Superior de Recursos Fiscais decidiu por dar provimento ao recurso especial da PGFN e retornar os autos ao colegiado de origem para o exame das matérias suscitadas no recurso voluntário e não apreciadas naquela fase processual em razão do que lá foi decidido. Vejamos a ementa do Ac. CSRF 9101-003.858:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ**

**Ano-calendário: 2000, 2001**

**FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL. MULTA ISOLADA.**

A falta de recolhimento de estimativa mensal de IRPJ por contribuinte optante pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa isolada, independentemente do resultado apurado pela empresa no período. Uma vez decidido que a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa referente ao ano-calendário de 2000 não fica prejudicada pelo fato de a contribuinte ter apurado prejuízo naquele ano, os autos devem retornar à Turma Ordinária para apreciação das matérias cujo exame ficou prejudicado na fase anterior, em razão do que lá foi decidido.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Bianca Felicia Rothschild, Relatora.

### **Recurso Voluntário**

O recurso voluntário é **TEMPESTIVO** e, uma vez atendidos também às demais condições de admissibilidade, merece, portanto, ser **CONHECIDO**.

### **Retorno CSRF**

Conforme acima mencionado, os presentes autos retornam a este colegiado, enviados pela CSRF, para apreciação das matérias cujo exame ficou prejudicado na fase anterior, em razão do que lá foi decidido.

Destaca-se que a decisão recorrida do CARF havida decidido que “se devedor o saldo, desloca-se o vencimento para o ano seguinte, **devendo-se exigir, dentro do cômputo do valor global, o montante não antecipado nos meses do ano-calendário de referência**, razão pela qual a multa isolada, calculada sobre as estimativas não recolhidas, constitui medida juridicamente reprovável, pois a multa proporcional sobre o valor global devido incide sobre as parcelas que o compõem, incluindo - é óbvio - as estimativas não antecipadas.” (grifei)

Neste contexto, diversamente, a CSRF reverteu o posicionamento da turma ordinária deste Conselho, ao afirmar que “a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa referente ao ano-calendário de 2000 **não fica prejudicada pelo fato de a contribuinte ter apurado prejuízo naquele ano.**”

Nota-se, portanto, que a discussão restringiu-se a possibilidade de aplicação da multa isolada em casos em que o contribuinte apura prejuízo fiscal no ano-calendário em referência, permanecendo pendente a discussão sobre os outros pontos de defesa trazidos pela Recorrente e que passam, agora, a serem analisados.

Não havendo preliminares a serem analisadas, passa-se ao exame de mérito.

Vale, desde já, esclarecer que me aterei aos argumentos relacionados à multa isolada, posto que o agravamento da multa de ofício é matéria estranha à presente lide, restringindo-se ao âmbito do processo relacionado de no. 10120.000795/2005-66.

### **Mérito**

Argumenta a Recorrente em Recurso Voluntário, repisando argumentos levantados em sede de Impugnação que “*A superveniente apuração de irregularidade enseja a cobrança do tributo ou contribuição devidos com o acréscimo da multa de ofício, mas não enseja a reabertura dos balancetes de suspensão/redução, com o fito de exigir a multa em duplicidade.*”

Argumenta que dessa forma, encerrado o período de apuração dos tributos, resulta que a contribuinte pode ser apenada pela exigência do tributo e multa, mas não da multa isolada.

No caso concreto, levanta que os fatos descritos na presente autuação trazem semelhança com o processo no. 11060.001123/2001-69, pois se trata de exigência concomitante de CSLL com multa de 150% e nova multa de 150%, calculada sobre os mesmos valores, ou

seja, a receita tida como omitida pela fiscalização. No caso citado, a primeira turma da DRJ em Santa Maria/RS, através do Acórdão n.º 1.693, 01 de julho de 2.004, julgou que:

"RECOLHIMENTO INSUFICIENTE DA ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA.

Incabível a aplicação concomitante da multa de lançamento de ofício e da multa isolada por falta de recolhimento do tributo por estimativa calculada sobre os mesmos valores apurados em procedimento fiscal."

Finaliza, alegando que é uniforme a jurisprudência administrativa, não só em primeiro grau, como nas diversas câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, no sentido de não admitir a aplicação da multa isolada, concomitante com a multa de ofício exigida com o imposto de renda ou contribuição social.

\*\*\*

### **Multa isolada e multa de ofício - Concomitância**

Como se vê, em relação ao ano calendário de 2000, verifica-se o lançamento dos tributos com multa de ofício por falta de pagamento apurado no ajuste anual e multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei n.º 9.430, de 1996.

A recorrente contesta a exigência da multa isolada (art. 44, inciso II da Lei n.º 9.430/1996), em face das estimativas que deixaram de ser recolhidas em função das infrações apuradas, sob o argumento da inaplicabilidade de multa isolada após o encerramento do exercício, bem como impossibilidade de concomitância, pois representaria dupla penalização sobre o mesmo fato.

Entendo que lhe assiste razão.

A multa isolada aplicada tem como origem as diferenças entre as base de cálculo mensais apuradas pela recorrente e pela fiscalização, e decorre das glosas efetuadas em procedimento de fiscalização, que constatou entre outras infrações, deduções indevidas de despesas/custos na apuração do lucro real do período. Logo, não decorre do não recolhimento de estimativas mensais apuradas e declaradas pelo contribuinte optante do lucro real anual.

As discussões relacionadas à multa isolada devem levar em conta o motivo que leva a autoridade fiscal aplicar a referida multa isolada, pois ela não se destina a punir casos de infrações apuradas e relacionadas à omissão de receita, deduções indevidas de despesas, exclusões não autorizadas ou falta de adição ao lucro líquido. Nessas infrações, devem ser aplicada apenas a multa de ofício.

Esta multa isolada foi instituída para punir contribuintes que, tendo optado pelo lucro real anual para cálculo do IRPJ e da CSLL, deixavam de recolher as estimativas mensais. É que encerrado o ano base, já não é juridicamente possível exigir as estimativas, vez que elas possuem natureza de antecipação do tributo a ser apurado no final do período. Assim, encerrado o período, o Fisco só pode exigir o valor devido e não as antecipações.

Para que a norma que determina o recolhimento do IRPJ e da CSLL por estimativa seja imperativa, e não reduzida a mera recomendação, instituiu-se a multa isolada, com o propósito específico de punir o descumprimento da norma que impõe a estes contribuintes o recolhimento mensal por estimativa.

Por isso, a aplicação da referida multa isolada deve limitar-se apenas ao caso em que foi concebida. Aplicá-la a casos de cometimento de infração relativas às glosas de despesas efetuadas em procedimento de fiscalização, ou qualquer outra hipótese acima referida, é uma forma de exacerbar a penalidade, a meu ver, sem previsão legal.

De outra banda, ainda que se entenda haver previsão legal para esses casos, tanto o CARF como o STJ possuem entendimento, no sentido de afastar a exigência da multa isolada, pelo princípio da consunção.

No âmbito do CARF, com a aprovação da **Súmula CARF nº 105**, restou sedimentado 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.”*

### **Conclusão**

Desta forma, voto por **CONHECER** do Recurso Voluntário e no mérito **DAR-LHE PROVIMENTO**.

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild.