



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10120.720985/2010-61  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9101-002.121 – 1ª Turma  
**Sessão de** 25 de fevereiro de 2015  
**Matéria** CSLL - Multa isolada e Multa por indeferimento de compensação  
**Recorrente** HOSPFAR IND E COM DE PRODUTOS HOSPITALARES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2008, 2010

RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTO DE ADMISSIBILIDADE. DISSENSO JURISPRUDENCIAL NÃO CARACTERIZADO. Não se conhece de recurso especial da Contribuinte na parte que desatende aos pressupostos de admissibilidade estabelecidos na legislação de regência.

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS. PREJUÍZO FISCAL. BASE NEGATIVA DE CSLL. A exigência da multa de lançamento de ofício isolada, sobre diferenças de IRPJ e CSLL não recolhidos mensalmente, somente se justifica se operada no curso do próprio ano-calendário ou, se após o seu encerramento, se da irregularidade praticada pela contribuinte (falta de recolhimento ou recolhimento a menor) resultar prejuízo ao fisco, como a insuficiência de recolhimento mensal frente à apuração, após encerrado o ano-calendário, de tributo devido maior do que o recolhido por estimativa.

Recurso especial da Contribuinte conhecido e provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, quanto ao conhecimento: recurso parcialmente conhecido, por unanimidade de votos. Quanto ao mérito: na parte conhecida, recurso provido, por maioria de votos, vencidos os Conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão, Adriana Gomes Rego, Leonardo de Andrade Couto e Henrique Pinheiro Torres.

(assinado digitalmente)

HENRIQUE PINHEIRO TORRES – Presidente Substituto.

(assinado digitalmente)

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO – Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, VALMIR SANDRI, ADRIANA GOMES REGO, KAREM JUREIDINI DIAS, LEONARDO DE ANDRADE COUTO (Conselheiro Convocado), ANTÔNIO CARLOS GUIDONI FILHO, RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR, MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ (Vice-Presidente), HENRIQUE PINHEIRO TORRES (Presidente-Substituto).

## Relatório

Com base no permissivo do art. 64, art. 67, e parágrafos, e art. 68 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, a Contribuinte interpõe recurso especial em face de acórdão proferido pela extinta 2ª Turma Especial da 2ª Câmara da Primeira Seção do CARF, assim ementado:

“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008, 2010

MULTA ISOLADA. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS MENSAS CSLL.

Cabível o lançamento da multa de ofício, exigida isoladamente, nos casos em que a pessoa jurídica optante pelo lucro real anual deixa de recolher total ou parcialmente as estimativas mensais de CSLL a que estava obrigada, no curso do ano calendário, ainda que em 31 de dezembro tenha apurado prejuízo fiscal.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

Uma vez que a autuação se deu em razão de não-homologação da compensação porque não confirmada a legitimidade ou suficiência do crédito informado em PER/DCOMP, transmitido em 26/02/2010, resta aplicável a multa de 50%, sobre o valor do crédito objeto de compensação não homologada, nos termos da MP nº 472, de 2009, e da Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010.

JUROS DE MORA MULTA DE OFÍCIO ISOLADA

É legítima a exigência de juros de mora sobre a multa isolada lançada de ofício, não paga no vencimento, calculados pela taxa Selic a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do respectivo vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento, conforme determinação legal expressa no artigo 43 da Lei nº 9.430/96.”

O caso foi assim relatado pela Câmara recorrida, *verbis*:

“Por economia processual e bem descrever os fatos adoto o relatório da decisão recorrida que a seguir transcrevo:

‘Tratam os autos do Despacho Decisório (fls. 12 a 29), que homologou em parte as compensações pleiteadas pela contribuinte, e do Auto de Infração (fls. 2 a 10), que trata da exigência tributária da multa isolada no valor de R\$ 84.769,82, lançada em decorrência da compensação indevida efetuada em declaração prestada

**1) Despacho Decisório** Os presentes autos foram formalizados para dar tratamento manual às Declarações de Compensação (DCOMP) relacionadas no quadro a seguir, nas quais a contribuinte informou ser possuidora de crédito tributário de saldo negativo da CSLL referente ao exercício de 2009 – Ano calendário 2008, no montante de R\$ 1.988.774,31 (um milhão, novecentos e oitenta e oito mil, setecentos e setenta e quatro reais e trinta e um centavos), conforme declarado na DCOMP retificadora 05075.798.060110.1.7.033096.

#### DCOMP TIPO

39373.14217.310809.1.3.036200 Original

37492.98861.300909.1.3.037301 Original

25212.33622.301109.1.3.030080 Original

05075.79858.060110.1.7.033096 Retificadora 39373.14217

38966.98419.060110.1.7.034710 Retificadora 37492.98861

34827.00331.060110.1.7.030200 Retificadora 25212.33622

20083.19470.260210.1.3.039350 Original

Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 497/2010 foi solicitado ao contribuinte, para constituição e ratificação de prova a seu favor, a apresentação dos comprovantes emitidos pelas fontes pagadoras relativos às deduções de retenção na fonte de CSLL declaradas na DIPJ/2009.

Analisando os documentos apresentados pela contribuinte, a Fiscalização chegou aos seguintes resultados:

a) glosa de R\$ 107.893,60, referente às deduções de Impostos e Contribuições Federais na Fonte efetuados por Órgãos Públicos declarados na DIPJ 2009, pelo fato da documentação apresentada pela contribuinte não possuir lastro em comprovantes de retenção de imposto de renda emitidos pelas fontes pagadoras, mas em documentos internos elaborados pela própria contribuinte e que, por si só, não constituem prova a seu favor (fls. 14 a 18);

b) apuração de novo saldo negativo de CSLL no montante de R\$ 1.907.182.50 (fl. 19);

c) existência de crédito tributário (débito da contribuinte) a ser cobrados da contribuinte, com os acréscimos legais cabíveis, no valor original de R\$ 81.591,81, correspondentes às compensações não homologadas (fl. 19);

d) necessidade de lavratura de auto de infração de multa isolada (50%), nos termos do art.44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº11.488, de 15 de junho de 2007 (fls. 19 e 20), em função de ter sido verificado a existência de diferença de imposto de renda mensal pago por estimativa no valor total de R\$ 81.591,81, resultante do valor declarado pela contribuinte (R\$ 3.500.587,96) subtraído do valor confirmado pela RFB (R\$ 3.418.996,15);

e) necessidade de lavratura de auto de infração de multa isolada (50%), nos termos do art.74, §§ 15 e 17, da Lei 9.430, de 1996, incluídos pela Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010 (conversão da Medida Provisória nº 472/2009), em função da

insuficiência de crédito da contribuinte para homologar integralmente as

compensações pleiteadas. O valor total da compensação não homologada foi de R\$ 87.947,80 (fls. 21 a 24).

Com base na análise realizada, a Autoridade Fiscal competente decidiu:

1) RECONHECER EM PARTE a existência do direito creditório a favor da pessoa jurídica HOSPFAR IND. E COM. DE PRODUTOS HOSPITALARES LTDA, inscrito no CNPJ/MF sob o nº 26.921.908/000121, no montante originário de R\$ 1.907.182,50 (um milhão, novecentos e sete mil, cento e oitenta e dois reais e cinquenta centavos), concernente ao Saldo Negativo da CSLL relativo ao ano calendário de 2008, que foi utilizado para compensação de débitos discriminados nas correspondentes DCOMP e respectivas retificadoras

2) HOMOLOGAR EM PARTE as compensações efetivadas pelo contribuinte, no montante de R\$ 2.064.876,12 (dois milhões, sessenta e quatro mil, oitocentos e setenta e seis reais e doze centavos) em, em valores originais, referentes aos valores compensados relacionados no quadro 09 do Despacho Decisório, com crédito de saldo negativo de CSLL, ano calendário de 2008;

3) NÃO HOMOLOGAR as compensações efetivadas pelo contribuinte no montante original de R\$ 87.947,80 (oitenta e sete mil, novecentos e quarenta e sete reais e oitenta centavos), em valores originais, referentes aos valores não compensados, em razão da insuficiência do crédito de saldo negativo de CSLL;

4) **AUTORIZAR** a emissão de Registro de Procedimento Fiscal para o lançamento de ofício referente à multa isolada de 50% (cinquenta por cento) a ser exigida sobre os valores mensais no montante de **R\$ 40.795,91** (quarenta mil, setecentos e noventa e cinco reais e noventa e um centavos), por motivo de falta de pagamento de CSLL estimativa mensal, na época própria, com fulcro no artigo 44, inciso II, alínea b, da Lei 9.430/96 (redação dada pela Lei nº 11.488, de 15/06/2007);

5) **AUTORIZAR** a emissão de Registro de Procedimento Fiscal para o lançamento de ofício referente à multa isolada de 50% (cinquenta por cento) a ser exigida sobre o montante dos débitos (créditos tributários), objetos de compensações não homologadas, no valor total de **R\$ 43.973,90** (quarenta e três mil, novecentos e setenta e três reais e noventa centavos), conforme disposições constantes do art. 74, parágrafos 15 e 17, da Lei 9.430/96, incluídas pela Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010 (conversão da Medida Provisória nº 472/2009).

## 2) Auto de Infração – Multa Isolada

Trata-se da exigência tributária de multa de 50% no valor de **R\$ 84.769,82**, exigida isoladamente sobre os valores mensais devidos (fls. 2 a 10), decorrente de:

a) estimativas de CSLL não confirmadas, conforme art. 44, inciso II, alínea b, da Lei 9.430/96 (redação dada pela Lei 11.488, de 15/06/2007);

b) compensação indevida efetuada em declaração prestada pelo sujeito passivo, nos termos do art. 74, §§ 15 e 17, da Lei 9.430/96 (incluído pela Lei 12.249, de 2010).

Foram efetuados os seguintes lançamentos (fl. 7):

FATO GERADOR VALOR DA MULTA

01/01/2008 R\$ 3,76

01/04/2008 R\$ 1.688,70

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/03/2015 por ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, Assinado digitalmente em 26

/03/2015 por ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, Assinado digitalmente em 09/04/2015 por HENRIQUE PINHEIRO

TORRES

Impresso em 14/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

01/05/2008 R\$ 3.670,60  
01/06/2008 R\$ 5.226,07  
01/07/2008 R\$ 5.417,28  
01/08/2008 R\$ 6.343,87  
01/09/2008 R\$ 3.811,29  
01/10/2008 R\$ 7.835,33  
01/11/2008 R\$ 6.799,02  
26/02/2010 R\$ 43.973,90  
TOTAL R\$ 84.769,82

Consta no “Relatório Fiscal Anexo ao Auto de Infração” (fls. 5 a 7), quadros demonstrativos da base de cálculo da multa isolada aplicada.

## 2) Ciência

A contribuinte foi cientificada do Despacho Decisório e do Auto de Infração em 20/05/2011 (fl. 60) e apresentou manifestação de inconformidade / impugnação (fls. 61 a 93) em 17/06/2011.

## 4) Impugnação / Manifestação de Inconformidade

a) Da improcedência da multa isolada por falta/insuficiência de recolhimento de estimativas mensais:

Resumidamente, a contribuinte alega que “o lançamento da multa isolada exigida sobre diferença de IRPJ recolhido por estimativa mensal somente se justifica se levada a efeito no curso do próprio ano calendário, ou, após o seu encerramento, se da ausência do pagamento”. Acrescenta que, se for comprovado que o somatório das estimativas mensais recolhidas tenha superado o valor do tributo devido, apurado ao final do ano calendário, não seria possível lançar a multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento destas estimativas em anos posteriores, o que afastaria, a aplicabilidade do disposto no art. 44, inciso II, alínea " b " da precitada Lei nº 9.430/96. Apresenta acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para ilustrar sua argumentação.

b) Da improcedência da multa isolada sobre a compensação não homologada:

Em síntese, a contribuinte argumenta que a aplicação da multa isolada sobre os débitos não compensados constitui nova, hipótese de infração, diferente da prevista na MP nº 472/2009, que se limitava aos casos de não homologação da compensação quando não confirmada a legitimidade ou suficiência do crédito informado. Acrescenta que, tal multa, introduzida no ordenamento jurídico em data posterior à transmissão dos pedidos de compensação, não poderia ser aplicada ao caso em espécie, “por contrariar o princípio da irretroatividade das leis, gravado no art. 105 do Código Tributário Nacional”. Alega, que “a lei que tipifica condutas infracionais, estabelece ou majora penalidade, somente produz efeitos em relação aos fatos ocorridos durante a sua vigência, mas nunca em relação a fatos pretéritos”. Conclui que “a eficácia retroativa da referida Lei nº 12.249/2010 certamente estremece a segurança das relações entre o Estado e os cidadãos, bem como o legítimo direito que os contribuintes têm de não verem agravada a situação jurídica

anteriormente configurada. É um desdobramento do princípio da segurança jurídica”. Discute, detalhadamente, a eficácia da lei e argumenta que a multa aplicada obstará o direito constituição de petição.

c) Da não incidência dos juros SELIC sobre a multa de ofício:

A contribuinte alega que não existe previsão legal para a atualização da multa de ofício com base na taxa Selic. Enfatiza que a incidência dos juros moratórios se dá apenas com relação ao principal, e não à multa, um vez que o caput do art. 61 da Lei nº 9.430/96, quando se refere a "débito", restringe-se apenas ao valor dos tributos e contribuições. Cita doutrina e decisões proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Ao final, requer que requer seja recebida e conhecida a presente Impugnação, por atender aos pressupostos legais, e, após, seja julgado totalmente improcedente o auto de infração ora em debate. Caso seja mantido o lançamento ou parte dele, que seja afastada a incidência dos juros Selic sobre a multa de ofício, por inexistência de previsão legal.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ/Brasília/DF), julgou improcedente a impugnação conforme decisão proferida no Acórdão nº **0350.912**, de 21 de fevereiro de 2013 (fls.97/107), cientificado ao interessado em 21/05/2013, em consonância com o despacho de encaminhamento dos presentes autos ao CARF.

A decisão recorrida possui a seguinte ementa (fl.97):

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO  
CSLL

Ano calendário: 2008, 2010

PRECLUSÃO MATERIAL.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada, razão pela qual é mantida a decisão proferida no Despacho Decisório.

MULTA ISOLADA. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS MENSASIS.

Cabível o lançamento da multa de ofício, exigida isoladamente, nos casos em que a pessoa jurídica optante pelo lucro real anual deixa de recolher total ou parcialmente as estimativas mensais de IRPJ ou CSLL a que estava obrigada.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

Cabível a aplicação da multa isolada de 50% sobre o valor do crédito objeto de compensação não homologada.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. LEGALIDADE.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

CRÉDITO VENCIDO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Os créditos Tributários vencidos e ainda não pagos devem ser acrescidos de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic).

## Impugnação Improcedente

## Crédito Tributário Mantido”

Inconformada com a decisão de primeira instância que manteve as multas isoladas, a pessoa jurídica interpôs recurso voluntário em 05/06/2013 ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF no qual, em síntese, traz as mesmas razões alegadas na impugnação, tanto no que se refere a improcedência da multa isolada por falta/insuficiência de recolhimento de estimativas mensais quanto à multa isolada sobre a compensação não homologada. Assim desnecessário repetir tais alegações porque já constam do relatório acima.

Também se insurge contra os juros de mora sobre as multas lançadas que não foram quitadas.

Finalmente requer o provimento ao recurso, e por conseqüência o cancelamento das exigências reclamadas.”

No que interessa a essa instância recursal, por maioria de votos, o acórdão recorrido rejeitou o recurso voluntário para manter a imposição de multas isoladas **(a)** por não recolhimento de estimativas de CSLL, no ano-calendário de 2008 e **(b)** por indeferimento da compensação pretendida pela Contribuinte, no ano-calendário de 2010.

Em sede de recurso especial, a Contribuinte sustenta divergência entre o acórdão recorrido e **(a)** o **Acórdão nº 103-20.572**, segundo o qual “*encerrado o período de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece a exigência do imposto efetivamente devido apurado, com base no lucro real, em declaração de rendimentos apresentada tempestivamente, revelando-se improcedente a cominação de multa sobre eventuais diferenças se o imposto recolhido superou, largamente, o efetivamente devido.*”; e **(b)** o **Acórdão n. 9101-001.313**, que assenta o entendimento de que, nas hipóteses de compensação não homologada, deve ser “*aplicável a lei que menos penalizou, no período vigente entre o ato (compensação) e o julgamento*”.

O recurso especial foi admitido pelo Sr. Presidente da 2ª Câmara da Primeira Seção do CARF (Despacho n. **1200-00.116** (fls. 214/215)), ante a caracterização da alegada divergência jurisprudencial em cada uma das matérias acima referidas.

A Fazenda Nacional apresentou contra-razões (fls. 218/225), pelas quais (a) suscita preliminar de não conhecimento do recurso especial na parte relativa à multa de ofício decorrente da não homologação da compensação realizada e (b) no mérito, defende a legitimidade de ambas as penalidades de ofício impostas à Contribuinte.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO

Pede-se vênia para se divergir do Despacho n. **1200-00.116** no tocante à admissibilidade do recurso especial interposto pela Contribuinte relativa à imposição de multa isolada por indeferimento de compensação realizada no ano-calendário de 2010.

Premissa fundamental para análise do recurso especial de divergência é a similitude fática entre acórdãos paradigma e recorrido, de modo a, verificada a discrepância entre eles, firmar-se a jurisprudência desta Corte a respeito da específica questão de direito posta a desate. Sobre o conceito de divergência para fins recursais, veja-se iterativa jurisprudência do E. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, *verbis*:

Processo civil. Agravo nos embargos de divergência no recurso especial. Cotejo entre acórdãos paradigma e embargado. Inexistência de similitude fática e jurídica entre os arestos confrontados. Ausência de argumentos capazes de ilidir os fundamentos da decisão agravada. - **Em tema de divergência jurisprudencial, mostra-se imprescindível para a caracterização do dissídio que os julgados confrontados tenham decidido as mesmas teses jurídicas com bases fáticas semelhantes.** Agravo não provido. (AgRg nos EREsp 972590, Relatora Nancy Andrighi, DJe 16/02/2009 – grifos nossos)

No mesmo sentido:

'PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE SIMILITUDE ENTRE OS CASOS EM CONFRONTO. NÃO CONHECIMENTO. 1. Os embargos de divergência têm por escopo a uniformização da jurisprudência desta Corte, eliminando as dissidências internas quanto à interpretação do direito em tese, e, **para tanto, pressupõem a identidade fática e solução divergente entre os acórdãos confrontados, o que não é o caso dos autos (...)**' (AgRg nos EREsp 510.299/TO, Rel. Min. Teori Zavascki, DJ 03.12.2007 – grifos nossos)

No mesmo sentido:

PROCESSUAL CIVIL – EXECUÇÃO FISCAL – LEILÃO – AVALIAÇÃO DO BEM – IMPUGNAÇÃO – DECISÃO NÃO AGRAVADA - PRECLUSÃO – INTIMAÇÃO DO EXEQÜENTE E DE POSSÍVEIS CREDORES PRECEDENTES OU PREFERENCIAIS - DESNECESSIDADE - PREÇO VIL - ARREMATAÇÃO POR MAIS DA METADE DO VALOR DA AVALIAÇÃO - NÃO-OCORRÊNCIA - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL - SEMELHANÇA FÁTICA - INEXISTÊNCIA. 1. Não se conheceu da alegação de inobservância do procedimento de impugnação à avaliação do bem penhorado porque precluso o direito de atacar a decisão que a indeferiu liminarmente. Este fundamento restou inatado no recurso especial. 2. Ausente qualquer prejuízo ao exequente ou aos demais possíveis credores da parte executada na inexistência de intimação prévia à arrematação, reputa-se válida a arrematação. 3. Arrematação de bem penhorado por mais da metade do valor da avaliação não é considerado preço vil para a jurisprudência desta Corte. **4. Inviável o conhecimento do recurso especial pelo dissídio jurisprudencial se o acórdão paradigma não possui semelhança fática com o acórdão recorrido.** 5. Recurso especial conhecido em parte e, nesta parte, não provido. (REsp 1052691/SC, Rel.: Min. Eliana Calmon, DJE – 26/11/2008).

Do exame do acórdão recorrido depreende-se que o contexto fático e legislativo verificado na lavratura do lançamento é distinto daquele constante do aresto paradigma. Neste (paradigmas), reconheceu-se a aplicação de retroatividade benigna em relação a compensação realizada em anos-calendário anteriores à edição da Lei n. 11.051/2004, por força de esta legislação ter limitado a imposição de multa por indeferimento de compensação às hipóteses de (a) compensação não declarada e (b) sonegação, fraude ou

conluio, de que tratam os artigos 71 a 73 da Lei n. 4.502/64. No caso, a compensação não homologada foi efetivada apenas no ano-calendário de 2010, razão pela qual não há que se falar em aplicação retroativa de norma editada no ano de 2004 e, inclusive, já revogada na data dos fatos deste processo.

Por sintetizar o quanto se disse no parágrafo acima a respeito da ausência de divergência jurisprudencial, transcreve-se trecho das contra-razões da Fazenda Nacional a respeito do assunto, *verbis*:

“Nos presentes autos, a multa isolada é aplicada em razão da não homologação da compensação por falta de confirmação da legitimidade ou suficiência do crédito, conforme estabelecido no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, segundo a redação conferida pela MP nº 472/2009, nos seguintes termos:

“Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória na 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando não confirmada a legitimidade ou suficiência do crédito informado ou quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela MP nº 472/2009)

(...)

§2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada sobre o total do débito indevidamente compensado, no percentual: (Redação dada pela Medida Provisória nº 472, de 2009)

I- previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na hipótese em que não for confirmada a legitimidade ou suficiência do crédito informado; ou (Incluído pela Medida Provisória nº 472, de 2009)

II- previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei n 2 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu §1º, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Incluído pela Medida Provisória nº 472, de 2009)”

Embora a norma supra transcrita fosse a regra vigente à época da transmissão da declaração de compensações em 26/02/2010, a fiscalização, sob o fundamento de retroatividade benigna, aplicou a multa na forma da lei nº 12.249/2010, que, para a mesma infração, fixava a penalidade no percentual de 50%, inferior ao percentual de 75%, originalmente previsto na disciplina anterior.

De outro lado, no caso do acórdão nº 9101-001.313, a multa isolada foi aplicada em razão de compensação indevida com créditos de terceiros. Na hipótese analisada pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, os julgadores decidiram aplicar a retroatividade benigna sob o fundamento de que a norma posterior previa a hipótese de multa isolada somente para os casos de falsidade. Nessa perspectiva, o precedente citado aplicou a norma posterior por considerá-la mais benéfica por reduzir o campo de incidência da multa para as hipóteses de falsidade.

Ao se confrontar os acórdãos, recorrido e o de nº 9101-001.313, verifica-se, aliás, uma convergência de entendimentos, pois ambos aplicam a norma posterior ao amparo da retroatividade benigna no regime das penalidades.

Ante os argumentos expendidos, em sede preliminar, deve-se negar seguimento ao recurso especial neste ponto, diante da ausência de demonstração da divergência jurisprudencial.”

Conhece-se, pois, do recurso especial da Contribuinte apenas na parte em que versa sobre a discussão da legitimidade da multa isolada por não recolhimento de estimativas, no ano-calendário de 2008.

Conforme corrente jurisprudencial majoritária desta Corte Administrativa, a exigência da multa de lançamento de ofício isolada, sobre diferenças de IRPJ e CSLL não recolhidos mensalmente, somente se justifica se operada no curso do próprio ano-calendário ou, se após o seu encerramento, se da irregularidade praticada pela contribuinte (falta de recolhimento ou recolhimento a menor) resultar prejuízo ao fisco, como a insuficiência de recolhimento mensal frente à apuração, após encerrado o ano-calendário, de tributo devido maior do que o recolhido por estimativa. Veja-se, nesse sentido, ementas de v. acórdãos proferidos pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, *verbis*:

CSLL – MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA – TRIBUTO APURADO INFERIOR AO VALOR CALCULADO POR ESTIMATIVA. O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 determina que a multa de ofício seja calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, grandeza que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. Na apuração do lucro real anual, o tributo devido pelo contribuinte só é conhecido ao final do período de apuração quando ocorre a aquisição de renda pelo contribuinte - fato gerador do Imposto sobre a Renda. Improcede a aplicação de penalidade pelo não-recolhimento de estimativa quando o valor do cálculo estimado ultrapassa o tributo devido na escrita fiscal ao final do exercício. (CSRF, Primeira Turma, Processo n. 10680.005834/2003-12, Relator Marcos Vinícius Nederde Lima, Ac. 105-139794)

No mesmo sentido:

CSLL – MULTA ISOLADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA – O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 preceitua que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade pelo não-recolhimento de estimativa quando a empresa recolhe, ao longo do ano, valor superior ao apurado em sua escrita fiscal ao final do exercício. Recurso especial provido. (CSRF, 1ª Turma, Processo n. 10665.001042/99-48, Ac. 108-133750, Rel.: Marcos Vinícius Neder de Lima)

No mesmo sentido:

RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA - MULTA ISOLADA LANÇAMENTO DEPOIS DE ENCERRADO O ANO CALENDÁRIO: Encerrado o período anual da apuração, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência efetivamente devida, apurada com base no balanço anual, revelando-se improcedente a cominação de multa, mormente se o contribuinte optou, antes da ação fiscal, em incluir a referida no REFIS. (CSRF, 10140.001362/2002-47, Ac. 107-133806, José Henrique Longo)

No mesmo sentido:

IRPJ – RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA – MULTA ISOLADA – LANÇAMENTO DEPOIS DE ENCERRADO O ANO-CALENDÁRIO: Encerrado o período anual de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do imposto

efetivamente devido, apurado com base no lucro real, em declaração de rendimentos apresentada tempestivamente, revelando-se improcedente a cominação de multa sobre eventuais diferenças se o imposto recolhido antecipadamente superou o efetivamente devido. Recurso especial negado. (CSRF, Primeira Turma, Ac. 103-124926, Rel.: José Carlos Paussuelo, Processo n. 10280.009389/99-26)

Tal entendimento não merece reparos mesmo na vigência do art. 44 da Lei n. 9.430/1996 com a redação dada pela Lei n. 11.488/2007. Sobre o tema, pede-se vênua para transcrever trecho do Acórdão nº 1102-001.226, de Relatoria do ilustre Conselheiro Ricardo Marozzi Gregório, por meio do qual se decidiu pela impossibilidade de aplicação da multa isolada na hipótese em que o contribuinte apura resultado negativo ao final do ano-calendário, mesmo após o advento da Medida Provisória nº 351/07. *Verbis*:

“Assim, a exegese que se extrai dos comandos legais contidos no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, mesmo após as alterações inseridas pela Lei nº 11.488/07, é aquela segundo a qual o lançamento da multa isolada pode ser feito em duas hipóteses:

(i) Antes da apuração do tributo devido no balanço do final do ano-calendário, quando a base para a imposição da multa observará um dos seguintes critérios: (i.1) o valor correspondente às antecipações não pagas calculadas a partir da margem setorial (o percentual definido em lei) da receita bruta acumulada; ou (i.2) o valor correspondente às antecipações não pagas calculadas a partir do balanço de redução ou suspensão (neste último caso, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL).

(ii) Após a apuração do tributo devido no balanço do final do ano-calendário, somente se ficar constatado que houve parcela daquele tributo devido que deixou de ser paga a forma de antecipação (quando deveria ter sido paga nesta forma), mas foi paga no ajuste. A base para a imposição da multa corresponderá exatamente ao valor da mencionada parcela. Não se admite, por óbvio, que tal base supere o valor do tributo devido apurado. Assim, há que se verificar se os valores de estimativa a pagar foram deduzidos na apuração anual. Em caso positivo, isto significa que o tributo devido não foi recolhido nem como estimativa nem como resultado do ajuste, portanto, não se trata de cobrar multa isolada, mas, sim, de cobrar o tributo acompanhado da multa proporcional. Em caso negativo, isto significa que o tributo não foi recolhido como estimativa, mas foi recolhido como resultado do ajuste, portanto, é cabível a multa isolada. Contudo, a base para a imposição da multa deverá corresponder ao valor da estimativa não paga que deixou de ser deduzida na apuração anual do imposto devido. Não se admite, também, que essa base supere o valor do imposto devido calculado na apuração anual.”

Do exame dos autos é incontroverso o fato de que a Contribuinte apurou base negativa de CSLL no ano-calendário de 2008 (fls. 19).

Por todo o exposto, orienta-se voto no sentido de conhecer em parte do recurso especial interposto pela Contribuinte para, na parte conhecida, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator

CÓPIA