



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.724327/2017-14
ACÓRDÃO	1101-001.469 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TV SERRA DOURADA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2015

MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS. ADESÃO AO PARCELAMENTO ESPECIAL ANTES DA CIÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO. LANÇAMENTO IMPROCEDÊNCIA.

Não é cabível o lançamento de ofício para exigência de multa isolada sobre estimativas que tiveram seu parcelamento deferido pela Administração Tributária. O artigo 112, inciso II, do Código Tributário Nacional estabelece a interpretação mais favorável ao acusado em matéria de penalidades, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Sala de Sessões, em 21 de novembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira, Efigênio de Freitas Junior (Presidente).

RELATÓRIO

TV SERRA DOURADA LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, cientificado em 06/07/2017 (e-fl. 19), exigindo-lhe crédito tributário concernente à multa isolada em razão da falta de recolhimento de IRPJ e CSLL sobre base de cálculo estimada, em relação ao ano-calendário 2015, conforme peça inaugural do feito, de e-fl. 18, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, a contribuinte interpôs impugnação, de e-fls. 05/06, a qual fora julgada improcedente, por maioria de votos, pela 4ª Turma da DRJ 08 em São Paulo/SP, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 108-028.825, de 13/09/2022, de e-fls. 64/68, assim ementado:

“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2015

MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS. ADESÃO A PARCELAMENTO ESPECIAL DO DÉBITO DECLARADO EM DCTF. MULTA MANTIDA.

A falta de recolhimento das estimativas mensais do Imposto de Renda/Contribuição Social sobre o Lucro Líquido autoriza o lançamento de ofício da multa isolada, incidente sobre os montantes não recolhidos do imposto ou da contribuição social, mesmo que o débito declarado em DCTF tenha sido parcelado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, de e-fls. 77/83, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relatos dos fatos e fases que permeiam a demanda, insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do feito e, bem assim, a decisão recorrida suscitando que *a Recorrente apurou o valor dos tributos devidos mensalmente e os parcelou, apresentando as declarações devidas, ANTES de qualquer procedimento, pelo que não há que se falar em aplicação de multa isolada, mesmo porque não se está a tratar de obrigação acessória.*

A fazer prevalecer sua tese, esclarece que o *parcelamento de valores devidos engloba todos os encargos legais moratórios*, impondo seja rechaçada a exigência fiscal em sua plenitude.

Contrapõe-se ao entendimento levado a efeito pelo Acórdão recorrido, tomado por maioria de votos, defendendo ser *completamente equivocada a conclusão do voto vencedor, eis que, como dito não se trata de multa moratória/acessória, pelo que, tendo o contribuinte declarado e parcelado o débito, não há que se falar em aplicação da multa isolada, após o parcelamento e antes da intimação*, na linha, inclusive, da jurisprudência pacífica deste Colegiado transcrita na peça recursal.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, rechaçando totalmente a exigência fiscal.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira**, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, pretende a recorrente a reforma do Acórdão atacado, o qual manteve a exigência fiscal decorrente da aplicação de multa isolada diante da falta de recolhimento de IRPJ e CSLL sobre base de cálculo estimada, em relação ao ano-calendário 2015, consoante peça inaugural do feito.

Em suas razões recursais, em suma, aduz que as estimativas que deixaram, a princípio, de ser recolhidas foram objeto de parcelamento deferido pela autoridade fazendária, antes mesmo da lavratura do auto de infração, o que inviabiliza a manutenção da penalidade sob análise.

Não obstante as substanciosas razões de fato e de direito da autoridade julgadora de primeira instância, ousamos divergir de seu entendimento, de maneira a acolher integralmente o pleito da contribuinte.

Destarte, afora os respeitáveis entendimentos divergentes que permeiam a matéria, certo é que a jurisprudência majoritária deste Colegiado é no sentido de que o parcelamento de estimativas, que ensejaram a aplicação da multa isolada sob análise, tem o condão de rechaçar aludida penalidade.

É o que se extrai do voto condutor do Acórdão nº 1402-006.911, exarado nos autos do processo nº 18470.725221/2017-70, em recente Sessão realizada em 13/05/2024, de onde

peço vênia para transcrever excertos e adotar como razões de decidir, sobretudo considerando o alto nível de profundidade ao analisar o tema, fazendo referência, ainda, a vários precedentes no mesmo sentido, senão vejamos:

“[...]”

10. A matéria sob análise é a aplicação da multa isolada, por falta de pagamento de estimativas mensais de IRPJ, estabelecida na alínea “b”, do inciso II, do artigo 44, da Lei nº 9.430/96, quando anteriormente ao auto de infração, houve deferimento do parcelamento pela Receita Federal do Brasil-RFB.

11. É sabido que as pessoas jurídicas tributadas com base no Lucro Real, optantes pelo regime de apuração anual, como no caso em análise a Recorrente, estão legalmente obrigadas a antecipar, no curso do ano-calendário, o imposto sobre a renda da pessoa jurídica (IRPJ) devido em bases estimadas – v. cf. art. 2º, da Lei nº 9.430/96.

12. Trata-se do recolhimento mensal das conhecidas estimativas, sendo que, ao final do período anual, quando se torna possível apurar o lucro tributável, realizar-se-á o ajuste entre o valor recolhido por estimativa e o montante efetivamente devido aos cofres da União a título de IRPJ.

13. Ou seja, o recolhimento por estimativa traduz-se em técnica de arrecadação de tributos, decorrente de norma administrativa tributária, por meio da qual o Fisco impõe o adimplemento antecipado da obrigação principal, a qual, no entanto, somente se concretizará no momento da ocorrência do fato impositivo (31 de dezembro), quando todo o valor já recolhido se transmuda em crédito passível de compensação com o quantum efetivamente devido.

14. Sendo assim, o legislador ordinário, estabeleceu como penalidade específica a aplicação de multa isolada para o não pagamento mensal das estimativas, estabelecida no art. 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.430/1996, in verbis:

[...]”

15. No presente caso, a Administração Tributária verificou a inexistência de pagamentos alusivos às estimativas do IRPJ devidas nos meses de agosto, setembro e outubro de 2016.

16. Ocorre que, antes do início da fiscalização que deu ensejo ao auto de infração ora sob julgamento (datado de 12/05/2017), o contribuinte incluiu os valores devidos a título de estimativa em parcelamento tributário no dia 06/02/2017 (instituído pela Medida Provisória nº 766 de 4 de janeiro de 2017 e regulamentado pela IN nº 1.687 de 31 de janeiro de 2017, cujo prazo de adesão foi do dia 1º de fevereiro de 2017 até o dia 31 de maio de 2017), incluindo os juros e a multa de mora sobre eles devidos.

17. Destarte, como confirmado, inclusive, pelo v. acórdão recorrido (fl. 65), o contribuinte comprovou que as estimativas, que motivaram o lançamento das respectivas multas isoladas, realmente se encontram parceladas.

18. A dúvida que surge então é se o parcelamento dos débitos de estimativas torna indevida a cobrança de multa isolada pelo seu não pagamento.

19. Embora o assunto não seja completamente pacífico neste Conselho, são numerosos os precedentes no sentido de que, uma vez confessados, via parcelamento tributário, os valores devidos por estimativas conjuntamente com a respectiva multa pelo atrasado do recolhimento, torna-se incabível a exigência cumulativa da multa isolada.

20. Neste sentido, destaco as ementas a seguir colacionadas:

PARCELAS DE ESTIMATIVAS MENSAIS NÃO RECOLHIDAS. OPÇÃO AO PARCELAMENTO INSTITUÍDO PELA LEI 11.941/2009. ANTERIOR AO INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. NÃO EXCLUSÃO DA ESPONTANEIDADE.

Comprovado nos autos que a Recorrida confessou seus débitos de estimativas mensais no Refis antes do início do procedimento fiscal, não devem proceder os lançamentos consubstanciados nº auto de infração. Assim, devem ser cancelados o principal e a multa de ofício aplicada.

MULTA ISOLADA.

Tendo sido confessados no REFIS os valores de estimativas, assim como a multa pelo atrasado do recolhimento, torna-se incabível a exigência cumulativa da multa isolada. (Acórdão nº 1202-000.825, 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão do dia 03 de julho de 2012) AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA ISOLADA. RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS MENSAIS.

COMPROVAÇÃO.

Constatado que o contribuinte cumpriu com a obrigação de recolher as estimativas mensais do IRPJ e da CSLL mediante pagamento, compensação e parcelamento, cancela-se o lançamento fiscal efetuado para exigir a multa isolada pelo não recolhimento dessas estimativas.

RECURSO EX-OFFÍCIO. ERRO NA APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA.

Nega-se provimento ao recurso interposto pela autoridade julgadora “a quo”, quando a decisão recorrida identificou, corretamente, a ocorrência de erro na imposição da multa isolada pela falta de recolhimento das estimativas mensais. (Acórdão nº 1202-000.939, 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão do dia 06 de março de 2013)

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS.

A exigência de multas isoladas pelo não pagamento de estimativas mensais de tributos não pode subsistir se a contribuinte informou os valores devidos em DCTF, ou, ainda, se a administração tributária facultou o parcelamento

para recolher tais valores, após o encerramento dos anos-calendários, ao qual a contribuinte aderiu e estava em dia antes da autuação.

MULTA DE OFÍCIO. REGULAR.

Nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, por falta de pagamento ou recolhimento, por falta de declaração e por declaração inexata. (Acórdão nº 1302-001.975, 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão do dia 13 de setembro de 2016) MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS. ADESÃO AO PARCELAMENTO ESPECIAL ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO NÃO CABÍVEL.

É indevida a exigência de multa isolada pelo não pagamento de estimativas mensais na hipótese de ter o contribuinte informado os valores a esse título em DCTF e ter a Administração Tributária deferido o parcelamento dos montantes. Isto porque, depois de encerrado o ano-calendário em que eram devidas as estimativas, somente caberia a cobrança do IRPJ conforme ajuste anual e da multa de ofício (art. 17 da IN 1515/2014). Assim, tendo sido aceito o pagamento dos débitos de estimativa via parcelamento, não é possível posteriormente o lançamento de multa isolada por falta de recolhimento desses valores, por falta de subsunção à hipótese da penalidade prevista no art. 44, inciso I, alínea b da Lei n. 9.430/96. (Acórdão nº 1201-005.687, 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão do dia 13 de dezembro de 2022) MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS. ADESÃO AO PARCELAMENTO ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO NÃO CABÍVEL.

É indevida a exigência de multa isolada pelo não pagamento de estimativas mensais na hipótese de ter o contribuinte informado os valores a esse título em DCTF e ter a Administração Tributária deferido o parcelamento dos montantes. Isto porque, depois de encerrado o ano-calendário em que eram devidas as estimativas, somente caberia a cobrança do IRPJ conforme ajuste anual e da multa de ofício (art. 17 da IN 1515/2014). Assim, tendo sido aceito o pagamento dos débitos de estimativa via parcelamento, não é possível posteriormente o lançamento de multa isolada por falta de recolhimento desses valores, por falta de subsunção à hipótese da penalidade prevista no art. 44, inciso I, alínea b da Lei n. 9.430/96. (Acórdão nº 1002-003.146, 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária, Sessão do dia 06 de dezembro de 2023)21.

21. No âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais (3ª Turma), no dia 17/02/2022 foi prolatado o Acórdão nº 9303-012.843, que, por unanimidade de votos, reformou o Acórdão nº 1201.002.072, citado no julgamento da DRJ para respaldar seu entendimento – v. cf. fl. 67 –, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Exercício: 2011
MULTA ISOLADA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS.
ADESÃO AO PARCELAMENTO ESPECIAL ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL.
LANÇAMENTO NÃO CABÍVEL.

Não é cabível o lançamento de ofício para exigência de multa isolada sobre estimativas que tiveram seu parcelamento deferido pela Administração Tributária.

22. No mesmo sentido, a 1ª Turma da CSRF no dia 1 de dezembro de 2021 asseverou que não é cabível a aplicação da multa isolada sob estimativas incluídas em programa de parcelamento, nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2007
RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. CONCOMITÂNCIA ENTRE MULTA
ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL. APLICAÇÃO DA SÚMULA
CARF 105. INOCORRÊNCIA.

Deve ser conhecido o recurso especial fazendário se a exoneração da multa isolada teve em conta períodos de apuração entre a edição da Medida Provisória nº 351, de 2007, e a Lei nº 11.488, de 2007, e um dos paradigmas apresentados evidencia a manutenção da penalidade isolada neste período.

VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DO “NON BIS IN IDEM”. DENÚNCIA ESPONTÂNEA E NÃO CABIMENTO DE MULTAS DE MORA E DE OFÍCIO. CONTEXTOS FÁTICOS E JURÍDICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA.

Não se conhece de recurso especial da Contribuinte na parte em que os acórdãos apresentados para demonstrar as divergências evidenciam decisão em contexto fático e jurídico distinto, concernente à impossibilidade de lançamento ou cobrança de tributos parcelados de natureza distinta de estimativas integrantes da apuração que resulta no tributo devido no ajuste anual, este objeto de lançamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL) Ano-calendário: 2007 AUTO DE INFRAÇÃO PARA COBRANÇA DE TRIBUTOS DEVIDO NO AJUSTE ANUAL. ESTIMATIVAS INCLUÍDAS EM PROGRAMA DE PARCELAMENTO EM VALOR SUPERIOR. IMPROCEDÊNCIA.

As estimativas são antecipações do tributo devido ao final do ano-calendário. Não se pode exigir CSLL a título de ajuste anual quando o valor das antecipações já confessadas, e cuja exigibilidade está suspensa em razão de adesão a programa de parcelamento, supera o valor que se pretende cobrar na autuação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2007
MULTA ISOLADA. INCLUSÃO DO VALOR DAS ESTIMATIVAS EM PROGRAMA
DE PARCELAMENTO.

PENALIDADES. ARTIGO 112 DO CTN.

O artigo 112, inciso II, do Código Tributário Nacional estabelece a interpretação mais favorável ao acusado em matéria de penalidades, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos. (Acórdão nº 9101-005.895)23.

23. Outrossim, recentemente (dia 11/05/2023) a CSRF (1ª Turma) proferiu o Acórdão nº 9101-006.598, que, por unanimidade de votos, reformou o Acórdão nº 1301-005.651 e refirmou seu entendimento, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2015

MULTA ISOLADA. INCLUSÃO DO VALOR DAS ESTIMATIVAS EM PROGRAMA DE PARCELAMENTO. PENALIDADES. ARTIGO 112 DO CTN.

O artigo 112, inciso II, do Código Tributário Nacional estabelece a interpretação mais favorável ao acusado em matéria de penalidades, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos.

24. Com efeito, verifica-se a intenção do sujeito passivo de arcar com a mora de seu débito desde o vencimento antecipado das estimativas, e a aceitação, pela Receita Federal do Brasil, da inclusão desta dívida em parcelamento especial. Portanto, se de um lado não se pode dizer que as estimativas foram pagas, não se pode negar que o sujeito passivo estava em uma situação transitória de pagamento.

25. Assim, a consolidação da estimativa a ser parcelada considera, em princípio, a inclusão de penalidade a título de multa de mora e atualização a título de juros de mora, desde o vencimento de cada parcela, ou seja, já considera uma penalidade pelo não recolhimento no prazo legal.

26. Cabe salientar que a instituição da multa isolada estipulada pelo artigo 44 da Lei nº 9.430/96 tem como pressuposto a impossibilidade de cobrança das estimativas, após o término do ano-calendário.

27. Logo, a quitação das estimativas, via parcelamento, afasta a hipótese de incidência da multa isolada, uma vez que, efetivamente, as estimativas estão sendo recolhidas. Ademais, o débito parcelado fica com sua exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151, inciso VI, do CTN, o que afasta a inadimplência da Recorrente, configurando-se a situação incompatível com a aplicação de penalidade pela falta de recolhimento.

28. Desta forma, o reconhecimento pela Administração Tributária da possibilidade de efetuar parcelamento das estimativas revela um comportamento contraditório com a aplicação da penalidade prevista no artigo 44, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 9.430/96, cujo fundamento é a falta de recolhimento delas.

29. De outro lado, importante frisar que o ponto aqui não é afastamento da multa isolada por denúncia espontânea, o que sabidamente não ocorre no âmbito

do parcelamento – a v. cf. REsp nº 1.102.577/DF, julgado na sistemática dos recursos repetitivos e, portanto, de observância obrigatória por este Conselho. Mas sim, a ausência de subsunção dos fatos narrados no caso em concreto, com a hipótese de incidência traçada pela legislação para aplicação da multa isolada pela falta de pagamento de estimativa.

30. Ora, antes de começar a fiscalização a Recorrente aderiu ao parcelamento, incluindo os juros e a multa de mora sobre eles devida, assim, a partir daí o débito de estimativa encontrava-se confessado e sendo adimplido em conformidade com o programa outorgado pela RFB. Não se trata, portanto, de caso em que previamente à adesão ao parcelamento a multa isolada já se encontrava lançada.

31. Estando os débitos de estimativa parcelados, o pagamento está sendo feito aos cofres da União, de forma que torna-se impossível entender que o pagamento de estimativa deixou de ser efetuado, sendo incabível, por conseguinte, a cobrança da multa isolada estabelecida no art. 44, inciso II, alínea “b”, da Lei n.º 9.430/1996.

32. Além disso, se a autoridade tributária permitiu o pagamento das estimativas via parcelamento, como poderia posteriormente autuar o contribuinte para cobrar multa isolada pelo não pagamento das estimativas.

33. O raciocínio supramencionado consubstancia-se ainda no disposto no artigo 112, inciso I, do CTN, o qual estabelece que a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à capitulação legal do fato.

34. Destarte, caso haja dúvida sobre o parcelamento ser ou não entendido como forma de pagamento para fins de aplicação da multa isolada, deve ser dada interpretação mais favorável ao contribuinte, conforme determina a lei.

[...]”

É exatamente o que se vislumbra na hipótese dos autos, não restando dúvidas quanto ao parcelamento procedido pela contribuinte, o que inclusive gerou a divergência no Acórdão recorrido, tendo um dos julgadores proposto a decretação da improcedência do feito, na forma que acolhemos nesta oportunidade.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido em dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO, decretando a improcedência total do feito, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Assinado digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira

ACÓRDÃO 1101-001.469 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10120.724327/2017-14

DOCUMENTO VALIDADO