



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10320.720099/2013-23
ACÓRDÃO	1001-003.685 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EQUATORIAL ENERGIA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2009

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA.

Posteriormente à edição da Lei nº 11.488, de 2007, a falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ apurada após o encerramento do ano-calendário enseja a aplicação da multa de ofício isolada, quando não justificada em balanço de suspensão ou redução, conforme dispõe o art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995.

A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que "serão aplicadas as seguintes multas". A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, José Anchieta de Sousa, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO

Auto de Infração

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração, e-fls. 02-11, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$608.765,75 a título de multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada nos períodos de apuração referentes aos meses de janeiro a junho e agosto do ano-calendário de 2009:

0001 MULTA OU JUROS ISOLADOS FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA [...]

Fato Gerador	Multa
31/01/2009	67.604,06
28/02/2009	124.200,93
31/03/2009	69.112,65
30/04/2009	25.634,77
31/05/2009	67.902,44
30/06/2009	203.876,07
31/08/2009	50.434,83

Enquadramento Legal Fatos geradores ocorridos entre 31/01/2009 e 31/08/2009:

Arts. 222 e 843 do RIR/99;

art. 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado na ementa do Acórdão da 3ª Turma da DRJ/REC/PE nº 11-65.419, de 20.11.2019, fls. 543-546:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2009 ESTIMATIVAS MENSAS. BALANCETES DE SUSPENSÃO/REDUÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO.

MULTA ISOLADA.

A falta de recolhimento de estimativas mensais, apuradas com suporte em balancetes mensais de suspensão/redução, enseja o lançamento de multa isolada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, para manter integralmente o crédito

Recurso Voluntário

Notificada em 23.01.2020, fls. 553, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 20.02.2020, fls. 555 e 790-, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

II – DAS RAZÕES DE FATO E DE DIREITO

1. Dispõe o art. 1º da Lei nº 9.430/96:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

2. Vale dizer que a regra geral de apuração do IRPJ é trimestral, para pessoas jurídicas optantes do lucro real, presumido ou arbitrado. Todavia, o legislador possibilitou ao contribuinte pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real a optar pelo pagamento do imposto de forma mensal, apurando-o a partir de uma base de cálculo estimada, mediante os percentuais sobre a receita bruta de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249/1995. Assim prevê do art. 2º da Lei nº 9.430/96:

3. Por seu turno, o art. 3º da Lei nº 9.430/96 estabelece que a opção pela forma de pagamento do imposto é irrevogável para todo o ano-calendário, devendo ser manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade: [...].

4. Demais disso, de acordo com o §§ 3º e 4º do art. 2º da Lei nº 9.430/96, a pessoa jurídica que optar pelo pagamento do IRPJ por estimativa deverá apurar o imposto sobre o lucro real em 31 de dezembro de cada ano e deduzir as parcelas do imposto recolhidas mensalmente.

5. Acerca da sistemática de apuração do IRPJ devido por estimativa, o art. 35 da Lei nº 8.981/95 estabelece: [...].

6. Assim sendo, a Lei permite ao contribuinte deixar de pagar a estimativa do mês ou mesmo reduzi-la, caso o valor acumulado já pago exceda o imposto calculado até determinado mês, através do balanço ou balancete mensal.

7. Pelo visto, pode-se afirmar que o art. 35 da Lei nº 8.981/95 busca ajustar mensalmente o desembolso do contribuinte para o mais próximo possível do valor devido no ano, na medida em que o resultado acumulado dos balanços ou balancetes mensais chegará em dezembro com o valor devido no exercício.

8. É evidente, portanto, que a redução ou suspensão do imposto devido mensalmente é prerrogativa exclusiva do contribuinte, caso lhe seja mais favorável, podendo optar ou não por esta modalidade.

9. No presente caso, a Recorrente apurou as estimativas mensais de IRPJ, com base em estimativa mensal mediante a aplicação do percentual sobre a receita bruta, declarando-as em DCTF [...].

10. Estes valores podem ser confirmados à fl. 415, que apresenta o extrato das DCTF e respectivos pagamentos/ compensações: [...].

11. Ocorre que, ao apresentar a DIPJ 2010, a Recorrente se equivocou e, ao invés de registrar os valores declarados em DCTF, informou os valores apurados em balancetes mensais que escriturou em sua contabilidade (SPED).

12. No decorrer da ação fiscal, a Recorrente informou à Autoridade Fiscal acerca do erro material cometido no preenchimento da DIPJ 2010, em esclarecimentos prestados às fls. 425/426, ao responder ao Termo de Intimação [...].

13. Todavia, não obstante a Recorrente ter declarado corretamente o imposto devido em cada mês e efetuado os respectivos pagamentos, a Autoridade Fiscal lançou a multa isolada correspondente às divergências de valores entre a DIPJ e a DCTF.

II.a. DA PREVALÊNCIA DOS VALORES DECLARADOS EM DCTF – CONFISSÃO DE DÍVIDA

14. Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, a Autoridade Fiscal informa que, ao confrontar os dados da DIPJ/2010 e os informados nas DCTF, encontrou divergências entre os valores de estimativas mensais informados em ambas as declarações, que apontavam para a insuficiência de recolhimento, ensejando o lançamento de multa isolada de que trata o inciso II do art. 44 da Lei 9.430/96, [...]

Pelo visto, a Autoridade Fiscal entende que os valores informados em DIPJ devem prevalecer àqueles declarados em DCTF. Consequentemente, lançou a multa isolada sobre a diferença entre o valor informado na DIPJ e o declarado em DCTF.

Porém, não é possível acatar tal argumento, uma vez que a partir do ano-calendário de 1999 a DIRPJ (Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica) foi substituída pela DIPJ (Declaração Integrada de Informações da Pessoa Jurídica), conforme IN SRF nº 127/98, deixando de figurar entre os veículos de confissão de débitos e passando a ter caráter meramente informativo. Com a extinção da DIRPJ, a confissão de dívidas passou a ser feita exclusivamente por meio da DCTF, criada pela IN SRF nº 126/98.

Ademais, o art. 8º da IN RFB nº 1110/2010, ao dispor acerca do tratamento dos dados informados em DCTF, estabeleceu, no § 1º: [...].

Daí se conclui que a DCTF possui natureza de confissão de dívida, pois os saldos a pagar e as diferenças apuradas em auditoria interna podem ser inscritos em dívida ativa, enquanto a DIPJ possui caráter apenas informativo, não se constituindo confissão de dívida qualquer valor nela registrado. [...]

Mostra-se indevida, portanto, a cobrança de multa isolada tendo como fundamento a divergência existente entre os valores informados em DIPJ e os declarados em DCTF, uma vez que esta consiste em ato de confissão de dívida, enquanto aquela não passa de mero informativo.

Cumprido informar que, em 21/06/2013, a Recorrente retificou a DIPJ 2010, corrigindo os valores relativos às estimativas mensais de IRPJ, registrando-as de acordo com o declarado em DCTF (segue anexa DIPJ 2010 retificadora).

II.b. DA INDEVIDA COBRANÇA DE MULTA ISOLADA SOBRE ESTIMATIVAS PAGAS E COMPENSADAS.

A Autoridade Fiscal, para fazer valer seu equivocado entendimento, asseverou que os valores de estimativas de IRPJ informados na DIPJ teriam prevalência sobre aqueles declarados em DCTF, porque estariam de acordo com os Balancetes mensais de suspensão ou redução apurados pela Recorrente. [...]

Observe-se que o Acórdão em tela não condiz com a verdade, ao informar “falta de recolhimento de estimativas mensais”, uma vez que a Recorrente de fato recolheu de tais estimativas, só que calculadas sobre a receita bruta da empresa e não sobre os valores apurados em balancetes mensais de suspensão/redução.

Contudo, não pode o Fisco obrigar a Recorrente a pagar as estimativas mensais calculadas sobre balancetes de suspensão/redução apenas porque os apurou em sua contabilidade.

Veja-se que, não obstante a Autoridade Julgadora de 1ª Instância admitir que o pagamento de estimativas mensais do imposto com base em balancetes de suspensão/redução é opção exclusiva do contribuinte, concluiu que o fato da Recorrente ter apurado tais balancetes, via SPED, informando os valores em DIPJ, e ainda constituir provisões sobre os mesmos, seria o suficiente para desconsiderar as DCTF apresentadas, lançando a multa isolada sobre as diferenças entre os valores obtidos nos balancetes e os pagamentos efetuados. [...]

Em seu Voto, a Autoridade Julgadora concluiu que a Recorrente de fato adotou o pagamento de estimativas através de balancetes de redução/exclusão simplesmente por tê-los contabilizado e informados em DIPJ, além de tê-los provisionado [...].

A Recorrente apresenta Petição em 26.04.2024, e-fls. 805-809, no seguinte sentido:

I – SÍNTESE DO LANÇAMENTO FISCAL:

1. Trata-se de Auto de Infração de Multa Isolada pela suposta falta de pagamento das estimativas de IRPJ em relação ao período de janeiro a agosto de 2009, considerando as informações preenchidas na DIPJ.

2. Em defesa, a contribuinte informou que o IRPJ por estimativa foi devidamente recolhido, com base nos valores declarados na DCTF, calculados sobre a receita bruta auferida mensalmente, amparados pelo disposto no art. 2º da Lei nº 9.430/96. Ainda, esclareceu que a diferença de valores entre a DIPJ e a DCTF ocorreu por equívoco no preenchimento desta última, que considerou os balancetes de suspensão ou redução do imposto, escriturados em sua contabilidade, a teor do art. 35 da Lei nº 8.981/95, que faculta ao contribuinte essa forma de apuração.

3. Não obstante os esclarecimentos sobre o equívoco no preenchimento da DIPJ, a autoridade julgadora manteve o crédito, julgando improcedente a Impugnação. Nos parágrafos abaixo, se demonstrará as razões pelas quais deverá ser desconstituído o lançamento fiscal.

II – DA INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR DA MULTA ISOLADA:

4. Como já relatado, os valores declarados na DCTF constituem confissão de dívida da contribuinte e foram apurados com base na sua receita bruta mensal, tendo sido efetivamente pagos e compensados, não havendo base legal para aplicação da aludida penalidade.

5. Frisa-se: não houve falta de pagamento das estimativas mensais que ensejasse a aplicação da penalidade ora combativa, estando ausente a subsunção dos fatos à hipótese de incidência traçada pela legislação para a multa isolada pela falta de pagamento de estimativa mensais. [...]

6. Aliás, mesmo que houvesse a falta ou insuficiência de recolhimento de estimativas mensais, a multa isolada não se justifica quando exigida após o período de apuração das estimativas. [...].

7. Portanto, a aplicação da multa isolada não merece ser mantida, pois inexistente fato gerador, seja porque houve pagamento das estimativas conforme declarado na DCTF seja pela injustificada exigência após o período de apuração das estimativas.

III – DA ILEGALIDADE DA CONCOMITÂNCIA DA MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO:

8. Os valores relativos às estimativas supostamente não recolhidas, foram objeto de lançamento fiscal, com imputação de multa de ofício, nos autos do processo administrativo nº 10320.720100/2013-10.

9. Assim, verifica-se que a autoridade fiscal aplicou a multa isolada, concomitantemente à multa de ofício sobre o IRPJ, sobre a mesma base de cálculo, qual seja, o valor das estimativas apuradas com base nos balancetes de suspensão ou redução do imposto. Isto é, a contribuinte foi duplamente penalizada, visto que sofreu a imputação de duas penalidades sobre o mesmo fato e sobre a mesmo período de apuração [...].

10. Por fim, o Superior Tribunal de Justiça, recentemente, consolidou o entendimento sobre a impossibilidade da concomitância entre multa isolada e de ofício, devendo prevalecer a multa de ofício (que, no caso em tela, encontra-se quitada), conforme se verifica na ementa do Recurso Especial n. 2023/0383202-8, do Relator Ministro Mauro Campbell Marques, da Segunda Turma, publicado em 19 de dezembro de 202e.

No que concerne ao pedido conclui que:

IV – CONCLUSÕES:

11. Por tudo quanto o exposto, reitera-se o pedido de total improcedência do Auto de Infração da Multa Isolada, uma vez que inexistente o fato gerador da multa isolada, devido ao pagamento do IRPJ mensal, conforme declarado em DCTF, sendo esse instrumento de confissão de dívida, com base no disposto na Instrução Normativa nº 2005/2021. Ademais, é insubsistente o lançamento de multa isolada após o encerramento do período de apuração.

12. Por fim, deverá ser cancelada a autuação fiscal, ante a impossibilidade de cumulação das multas de ofício e isolada sobre o mesmo fato gerador, devendo prevalecer a primeira (já quitada), com base no princípio da absorção ou consunção.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Multa de Ofício Isolada

A Recorrente apresenta alegações em face do lançamento de ofício.

Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei. [...]

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

A Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995: prevê:

Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

A partir do ano-calendário de 2007, com edição da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, foi alterada no seguinte sentido:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

II — de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: [...]

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.

A multa de ofício isolada no percentual de 50% sobre o valor de estimativa que deixou de ser recolhida é aplicada após o encerramento do ano-calendário ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal no período de apuração correspondente.

Para a análise das provas, cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 82

Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 93

A falta de transcrição dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário não justifica a cobrança da multa isolada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, quando o sujeito passivo apresenta escrituração contábil e fiscal suficiente para comprovar a suspensão ou redução da estimativa. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 105

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

Súmula CARF 178

A inexistência de tributo apurado ao final do ano-calendário não impede a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa na forma autorizada desde a redação original do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

A falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ ou CSLL apurada após o encerramento do ano-calendário enseja a aplicação da multa de ofício isolada, quando não justificada em balanço de suspensão ou redução, conforme dispõe o art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995.

A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que "serão aplicadas as seguintes multas". A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente.

No presente caso que se refere aos períodos de apuração referentes aos meses de janeiro a junho e agosto do ano-calendário de 2009, afastado está o enunciado da Súmula CARF nº 105, dada a alteração legislativa no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007, que deixa clara a possibilidade de aplicação concomitante de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que "serão aplicadas as seguintes multas [...]". A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente.

A penalidade a prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, é exigida isoladamente ainda que não seja apurado lucro tributável ao final do ano-calendário. A conduta ilícita é a não observância do dever de antecipar o recolhimento durante lapso temporal entre data em que a estimativa deveria ser paga e o encerramento do ano-calendário.

Consta no Auto de Infração, e-fls. 02-11, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função de balanços de suspensão ou redução. A Companhia Equatorial Energia S.A., cuja atividade preponderante no CNAE é de holding de instituições não financeiras, tem por objeto a participação no capital social de outras sociedades, consórcios e empreendimentos que atuam no setor de energia elétrica ou em atividades correlatas. A empresa foi regularmente intimada mediante Termo de Início de Procedimento Fiscal com ciência pessoal no dia 10 de novembro de 2012. Na sua resposta à intimação, datada de 22 de novembro de 2012 e entregue pessoalmente nesta Delegacia da Receita Federal em São Luís, apresentou os seguintes documentos:

- a) Cópia do contrato social da empresa e suas alterações;
- b) Cópias do comprovante de endereço da empresa;
- c) DRE e Balancetes mensais de suspensão e redução em disco magnético;
- d) Autenticação da Escrituração Contábil Digital no SPED.

A fiscalizada solicitou prorrogação de prazo de mais 20 dias para apresentação dos demais elementos solicitados no Termo de Início de Procedimento Fiscal. No dia 5 de dezembro de 2012, a empresa apresentou os seguintes documentos requisitados:

- 1) Esclarecimentos sobre a falta de recolhimento de IRPJ e CSLL e memórias de cálculo;
- 2) Livro de Apuração do Lucro Real em meio magnético;

3) Livro Razão, já entregue no SPED Contábil.

Confrontando-se os dados constantes na DIPJ/2010 com os dados informados nas DCTF's e no sistema SINAL, constatou-se que o contribuinte, optante pela tributação sobre o Lucro Real Anual, apurou no ano-calendário de 2009 estimativas mensais de IRPJ a pagar no valor total de R\$ 2.659.473,09, tendo recolhido e/ou declarado na DCTF apenas o valor de R\$ 119.753,72. Esse indício apontava uma insuficiência de recolhimento de estimativas de IRPJ nos meses de janeiro a junho, agosto e outubro de 2009 no valor total de R\$ 2.539.719,37 de valor original, que deveria ser objeto de lançamento de multa isolada de que trata o inciso II do art. 44 da Lei 9.430/96, com a redação dada pela Lei 11.488/2007.

Nos seus esclarecimentos apresentados em resposta à intimação, a empresa alegou que nos meses de janeiro a setembro do ano-calendário de 2009 recolheu as antecipações mensais do IRPJ e da CSLL com base na receita bruta conforme visto nos artigos 223 a 229 do Decreto nº3.000/1999 (RIR/99). Nos meses de outubro a dezembro optou pelo recolhimento com base nos balancetes de suspensão ou redução de que trata o art. 230 do Decreto nº3.000/1999 (RIR/99). A fiscalizada apresentou memória de cálculo alegando que os valores das antecipações de IRPJ e CSLL dos meses de janeiro a setembro, apurados com base na receita bruta, foram recolhidos e lançados nas DCTF. O sujeito passivo informou que teria havido um erro material quando do preenchimento das Fichas 11 e 16 da DIPJ/2010, tendo sido indevidamente informada a opção pela adoção de balancetes de suspensão ou redução para tais meses e o valor devido com base nessa sistemática. Segundo a intimada, nos meses de outubro a dezembro, em que ela optou pelo recolhimento com base nos balancetes de suspensão ou redução, também teria havido erro material quando do preenchimento das Fichas 11 e 16 da DIPJ 2010. Daí a empresa requereu que lhe fosse permitido apresentar DIPJ retificadora corrigindo esses supostos erros.

Entretanto, conforme os Balancetes mensais de suspensão e redução em disco magnético apresentados nº item "c" da resposta à intimação, o conteúdo da DIPJ e a própria Escrituração Contábil Digital baixada via SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), ficou demonstrado que a empresa apurou as estimativas mensais do IRPJ e da CSLL com base nos balancetes de suspensão ou redução em todos os meses do ano-calendário de 2009, não sendo válida a alegação posterior de que recolheu com base na receita bruta no período de janeiro a setembro. As contas do Livro Razão eletrônico números 7100020001 (-) Contribuição Social, 7100020002 (-) Imposto Sobre a Renda, 2113110013 - Provisão para IRPJ e 2113140020 - Provisão Contribuição Social PJ nos anexos elencam valores mensais de CSLL e IRPJ devidos que coincidem com os Balancetes mensais de suspensão e redução apresentados, além da DIPJ. A planilha 1 de cálculo do IRPJ anexa a este Auto de Infração, na coluna de IRPJ a Pagar, traz os mesmos valores constantes nas contas citadas do Livro Razão e nos Balancetes mensais de suspensão e redução, deixando claro que não se trata apenas de um erro material no

preenchimento da DIPJ, só foi constatado o erro no mês de outubro pela opção com base na receita bruta.

Com base nessa planilha e nos balancetes, a empresa apurou nos meses de janeiro a junho e agosto de 2009 estimativas mensais de IRPJ a pagar no valor total de R\$ 1.337.285,26, tendo recolhido e/ou declarado na DCTF apenas o valor total de R\$ 119.753,72 referente a esses sete meses, constatando-se assim uma insuficiência de recolhimento de estimativas de IRPJ no valor total de R\$ 1.217.531,54 no mencionado período, que deverá ser objeto de lançamento da multa isolada de 50% de que trata o inciso II do art. 44 da Lei 9.430/96, com a redação dada pela Lei 11.488/2007.

Além disso, na memória de cálculo que embasa a alegação de que a empresa recolheu o IRPJ com base na receita bruta mensal, o contribuinte só considerou como integrante da base de cálculo do IRPJ a conta 6310009001 - Outras Receitas Financeiras e excluiu totalmente da base de cálculo as Rendas de Aplicações Financeiras (Conta 6310001001). Mas ocorre que os rendimentos e ganhos líquidos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa e variável são considerados na determinação da base de cálculo do imposto de renda mensal quando não houverem sido submetidos à incidência na fonte ou ao recolhimento mensal obrigatório (artigos 65 a 75 da Lei 8.981/95). Consultando as DIRF's anexas que tiveram a empresa como beneficiária em 2009 e a Conta do Livro Razão número 1124120005 - IR S/ Aplicações Financeiras, verificou-se que nem todas as Rendas de Aplicações Financeiras da fiscalizada foram tributadas na fonte, conforme demonstra a planilha 2 anexa a este Auto de Infração que inclui a linha Rendas de Aplicações Financeiras tributadas na fonte, portanto nos meses de janeiro, fevereiro, março, maio, julho, agosto e setembro de 2009 o valor do IRPJ Estimado a Pagar seria até maior que o apurado nos Balancetes mensais de suspensão e redução apresentados e considerados no lançamento. No cálculo da CSLL não foi confirmada insuficiência de recolhimento de estimativas mensais e, portanto, não há multa isolada a ser lançada.

Restou comprovado nos autos que não há efetivo pagamento do débito de IRPJ sobre base de cálculo estimada nos períodos de apuração referentes aos meses de janeiro a junho e agosto do ano-calendário de 2009.

A obrigação tributária em sentido amplo inclui o tributo e a penalidade pecuniária. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos e converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária pelo simples fato da sua inobservância (art. 113 do Código Tributário Nacional). Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade pecuniária procedente da lei em razão

do inadimplemento de uma obrigação tributária principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo. Nos termos do art. 3º do Código Tributário Nacional o tributo não é sanção por ato ilícito e assim o tributo e a penalidade pecuniária tributária têm natureza de jurídica de obrigação tributária.

A multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada integra a obrigação tributária principal, e, por conseguinte, o crédito tributário.

A Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) deve ser apresentada pela pessoa jurídica de direito privado para informar à Receita Federal do Brasil (RFB) os impostos e contribuições federais apurados no período de apuração correspondente (Instrução Normativa RFB nº 2005, de 29 de janeiro de 2021).

As confissões de dívida em DCTF do IRPJ determinados sobre base de cálculo estimada nos períodos de apuração referentes aos meses de janeiro a junho e agosto do ano-calendário de 2009 foram consideradas, conforme Planilha 1, que faz parte do Auto de Infração, e-fls. 8:

Mês/Ano	IRPJ Devido	IRPJ Devido em Meses Anteriores	IRPJ a Pagar	IRPJ Declarado na DCTF ou pago	Diferença	Multa Isolada de 50%
01/09	143.768,84	0,00	143.768,84	8.560,71	135.208,13	67.604,06
02/09	414.523,79	143.768,84	270.754,95	22.353,08	248.401,87	124.200,93
03/09	575.082,56	414.523,79	160.558,77	22.333,47	138.225,30	69.112,65
04/09	640.309,55	575.082,55	65.227,00	13.957,45	51.269,55	25.634,77
05/09	787.820,01	640.309,55	147.510,46	11.705,58	135.804,88	67.902,4
06/09	1.205.759,48	787.820,00	417.939,48	10.187,33	407.752,15	203.876,07
08/09	1.300.233,33	1.168.707,57	131.525,76	30.656,10	100.869,66	50.434,85

No presente caso restou comprovada a falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ apurada após o encerramento do ano-calendário de 2009, fato que enseja a aplicação da multa de ofício isolada. Na presente exigência está sendo aplicada, ao mesmo tempo, a multa de ofício proporcional por falta de pagamento de IRPJ ou CSLL apurado no ajuste anual relativamente ao mesmo período de apuração. O entendimento enunciado na Súmula CARF nº 105 vigorou até o ano-calendário de 2006 e assim a partir do ano-calendário de 2007 encontra-se superado pela alteração legislativa no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15,

art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional).

No curso do processo a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo fático-probatório de suas alegações. Porém, supostas divergências não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural. A proposição da Recorrente, por conseguinte, não pode ser sancionada.

Declaração de Concordância

Consta no Acórdão da 3ª Turma da DRJ/REC/PE nº 11-65.419, de 20.11.2019, fls. 543-546, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

7. O ponto controverso do caso em questão cinge-se, como se vê, à particularidade de a equatorial ter optado ou não pelo pagamento das estimativas mensais do IRPJ com base em balancetes de suspensão e/ou redução (vide fls.40 a 174). De sorte que baldada, de antemão, é a contraposição do item 6, pois que não opera efeito na pendenga; ou seja, mesmo que assistisse razão à defesa, isso em nada influenciaria o lançamento, que partiu do pressuposto de que a Equatorial fez a referida opção.

8. A opção pelo pagamento de estimativas mensais do imposto com base em balancetes de suspensão e/ou redução, consoante previsão do art. 35 da Lei nº 8981, de 19951, é, de fato, exclusiva do contribuinte. A particularidade, entretanto, não foi usurpada pela fiscalização in casu, como se tentou incutir; consoante Quadro da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, a fiscalização concluiu que a Equatorial adotara a referida opção, o que fez ante as seguintes evidências:

8.1 - A Escrituração Contábil Digital baixada via SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) demonstrou a Equatorial apurou balancetes mensais de suspensão e redução (vide fl.420).

8.2 - Foi declarado na DIPJ no ano-objeto da atuação que a Equatorial apurara as estimativas mensais do imposto com base em balancetes de suspensão ou redução (vide fls.40 a 85 e fls.181 a 414).

8.3 - As contas do Livro Razão números 7100020001 (-) Contribuição Social, 7100020002 (-) Imposto Sobre a Renda, 2113110013 - Provisão para IRPJ e 2113140020 -provisão Contribuição Social PJ consubstanciam valores mensais de CSLL e IRPJ devidos coincidentes com os valores do Balancetes mensais de suspensão e redução apresentados e com os valores Declarados na DIPJ.

9. Ante essas evidências - mormente o provisionamento referido no item 8.3 - é inelutável a Equatorial fez a opção. Adite-se, os valores do imposto levantados pela fiscalização na tabela da fl. 8 são condizentes com os apurados pela Equatorial nos referidos balancetes, de modo que não há acordar com o que se contrapôs no item 5.

10. Assim, ante todo o exposto, voto no sentido de julgar improcedente a impugnação, para manter integralmente o crédito.

Assim sendo, o Acórdão da 3ª Turma da DRJ/REC/PE nº 11-65.419, de 20.11.2019, fls. 543-546, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Jurisprudência

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). O Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”. “As decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN” (Agravo em Recurso Especial nº 2554882/SP).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto e em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva