



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



**Processo nº** 10380.005758/2004-01  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9101-004.544 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 7 de novembro de 2019  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** HOSPITAL ANTONIO PRUDENTE S/C

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

Ano-calendário: 2001, 2002

IRPJ. MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. LANÇAMENTO APÓS O ENCERRAMENTO DO ANO OU COM APURAÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL.

É devida a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, ainda que o lançamento ocorra após o encerramento do ano-calendário, e mesmo se o sujeito passivo apurara prejuízo fiscal no ajuste anual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa e Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), que lhe negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

ADRIANA GOMES RÊGO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Lívia De Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-004.544 - CSRF/1ª Turma  
Processo n.º 10380.005758/2004-01

## Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN", e-fls. 352/370) em face da decisão proferida no Acórdão n.º 105-17.353 (e-fls. 331/348), na sessão de 16 de dezembro de 2008, no qual o Colegiado *a quo*, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário para cancelar a exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

EXERCÍCIO: 2002, 2003

EMENTA: MULTA ISOLADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA – O art. 44 da Lei n.º 9.430/96 precisa que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor de calculado sobre base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro real apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade isolada quando a base estimada exceder ao montante da contribuição devida apurada ao final do ano-calendário.

O litígio decorreu de lançamento de multas por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ apuradas em balanços mensais de suspensão/redução ao longo dos anos-calendário 2001 e 2002, conforme demonstrado às e-fls. 9/10. Não há notícia de outras infrações constatadas na apuração do lucro destes períodos e, na impugnação às e-fls. 145/146, a Contribuinte somente menciona a existência de outros lançamentos referentes a multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas de CSLL e à Contribuição para o PIS. A autoridade julgadora de 1ª instância exonerou parcialmente a exigência, reduzindo receitas em razão da comprovação de glosas efetuadas por convênios médicos, bem como por retroatividade benigna do novo percentual estabelecido pelo art. 18 da Medida Provisória n.º 303/2006 para a penalidade lançada, sendo que esta exoneração foi submetida a reexame necessário (e-fls. 202/219). O Colegiado *a quo*, por sua vez, não se manifestou acerca do recurso de ofício, mas deu provimento ao recurso voluntário para cancelar as multas aplicadas em razão de a Contribuinte ter apurado prejuízos nos anos-calendário 2001 e 2002.

A PGFN opôs embargos de declaração admitidos e apreciados no Acórdão n.º 1301-00.234, reconhecendo a omissão acerca do recurso de ofício apresentado pela autoridade julgadora de 1ª instância, mas negando-lhe conhecimento em razão da modificação no limite de alçada (e-fls. 349/351).

Os autos do processo foram recebidos na PGFN em 01/06/2010 (e-fl. 290), que em 30/06/2010 remeteu os autos ao CARF veiculando o recurso especial de e-fls. 352/370, no qual a Fazenda aponta divergência em face do Acórdão n.º 201-71.110, que conheceu de recurso de ofício tendo em conta o limite de alçada na data da decisão administrativa, devidamente atualizado monetariamente, bem como em face do Acórdão n.º 107-07.677, que manteve a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa, apesar de o sujeito passivo ter apurado prejuízo fiscal ao final do exercício.

O recurso especial da PGFN foi admitido parcialmente pelo despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 371/372, que entendeu demonstrada a divergência apenas em relação à exoneração da multa isolada. O seguimento parcial foi mantido em reexame de admissibilidade (e-fls. 374).

Aduz a recorrente, na parte admitida de seu reclamo, que *a norma estipula claramente que a multa isolada deve ser aplicada, ainda que o contribuinte tenha incorrido em prejuízo fiscal no ano*. A única excludente seria a escrituração de balancetes no Livro Diário, mas ela não se verificou na espécie. Invoca o art. 97, inciso VI do CTN e pede o restabelecimento da multa lançada.

Cientificada em 04/07/2016 (e-fls. 378), a Contribuinte apresentou contrarrazões em 19/07/2016 (e-fls. 379) na qual defende que o recurso especial acerca do não conhecimento do recurso de ofício não seja apreciado por falta de indicação do dispositivo da legislação tributária interpretada de forma divergente, bem como por *ininteligibilidade do recurso da União* e ainda por se tratar de questão já sumulada por este Conselho. Quanto à multa de isolada, insiste que a apuração de prejuízo fiscal ao final do exercício social de 2001 impede a aplicação da penalidade. Cita jurisprudência e pauta-se nos argumentos deduzidos no voto vencedor do acórdão recorrido para pedir que seja negado provimento ao recurso da PGFN.

## Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

### Recurso especial da PGFN - Admissibilidade

O recurso especial é tempestivo porque interposto pela PGFN em 30/06/2010, antes do decurso do prazo de 15 (quinze) dias contados a partir de sua ciência ficta, que ocorreria em 01/07/2010, depois de 30 (trinta) dias contados da data do recibo apostado na Relação de Movimentação – RM (01/06/2010), na forma da Portaria Conjunta dos Conselhos de Contribuintes n.º 1, de 27 de abril de 2007.

Quanto à demonstração da divergência na parte admitida, o voto condutor do paradigma n.º 107-07.677 traz expresso *ser cabível a multa isolada no presente caso, ainda que se tenha apurado prejuízo ao final do exercício*.

Por tais razões, o recurso especial da PGFN deve ser conhecido na parte admitida.

Esclareça-se, apenas, que uma vez negado seguimento ao recurso especial da PGFN na parte em que pretendia a apreciação do recurso de ofício, descabe qualquer consideração acerca das objeções ao seu conhecimento, veiculadas em contrarrazões pela Contribuinte.

### Recurso especial da PGFN - Mérito

No mérito, como relatado, o acórdão recorrido cancelou as exigências de multas isoladas em razão da apuração de prejuízo fiscal ao final dos anos-calendário 2001 e 2002. Apesar de o voto vencido do Conselheiro Relator reproduzir a alegação da Contribuinte de que *na apuração dos resultados no encerramento de seu exercício social de 2002, teve prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da contribuição social e, dessa forma não foi apurado o imposto de renda pessoa jurídica e contribuição a pagar*, o voto vencedor conclui que *a recorrente apurou prejuízo nos anos-calendário 2001 e 2002, não havendo como prosperar a exigência da penalidade pelo não recolhimento de estimativas*.

As DIPJ correspondentes não constam dos autos, mas os demonstrativos de apuração das multas elaborados pela autoridade fiscal indicam, como reafirmado pela Contribuinte em contrarrazões, que apenas no ano-calendário 2001 a apuração final foi deficitária. Como se vê à e-fl. 10, em 31/12/2002 a apuração acumulada evidencia lucro real de R\$ 1.431.853,54, mas não há qualquer informação acerca da eventual exigência de ofício dos IRPJ devido no ajuste anual, assim como não foi identificado no sistema de controle de processos qualquer referência a lançamento desta natureza.

Assim, com referência às multas isoladas aplicadas ao longo do ano-calendário 2002, cabe observar a inaplicabilidade da Súmula CARF n.º 105 (*A 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, 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.*), porque apesar de o lançamento se reportar a fatos geradores alcançados pela redação original do art. 44, §1º, inciso IV da Lei n.º 9.430, de 1996, não houve exigência concomitante com multa de ofício proporcional aplicada sobre o IRPJ devido no ajuste anual.

Quanto à possibilidade de aplicação das multas isoladas, quer em face da apuração de prejuízo fiscal ao final do ano-calendário, quer em razão de seu lançamento depois do encerramento do ano-calendário, não mais prevalece nesta 1ª Turma o entendimento que ensejou o cancelamento das penalidades correlatas aplicadas em face da mesma Contribuinte, relativamente às estimativas de CSLL, nos termos da ementa do Acórdão n.º 9101-001.336, proferido nos autos do processo administrativo n.º 10380.005759/2004-47:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA. VERIFICAÇÃO APÓS O ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO. IMPOSSIBILIDADE.

O artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, preceitua que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O Imposto de Renda da Pessoa Jurídica ou a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido efetivamente devido pelo contribuinte surge com o lucro apurado em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

É improcedente a aplicação de penalidade pelo não recolhimento de estimativa quando a fiscalização apura, após o encerramento do exercício, valor de estimativas superior ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica ou Contribuição Social sobre o Lucro Líquido apurado em sua escrita fiscal ao final do exercício.

Recurso Especial do Procurador Negado.

A jurisprudência atual desta Turma pode ser retratada pelos seguintes julgados:

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL. MULTA ISOLADA. BASE DE CÁLCULO. PRAZO.

A sanção imposta pelo descumprimento da apuração e pagamento da estimativa mensal do lucro real anual é a aplicação de multa isolada incidente sobre percentual do imposto que deveria ter sido antecipado. O lançamento, sendo de ofício, submete-se a limitador temporal estabelecido por regra decadencial do art. 173, inciso I do CTN, não havendo óbice que se seja efetuado após encerramento do ano-calendário. (*Acórdão n.º 9101-002.432 - Sessão de 20 de setembro de 2016*).

ESTIMATIVAS MENSAIS. FALTA DE PAGAMENTO A obrigação de antecipar os recolhimentos é imposta ao sujeito passivo que opta pela apuração anual do lucro, e

subsiste enquanto esta opção não for, por outros motivos, afastada. A apuração dos tributos incidentes sobre o lucro tributável ao final do ano-calendário e seu eventual recolhimento a partir do vencimento fixado para os tributos devidos no ajuste anual não anulam o descumprimento daquela obrigação. Nos casos de falta de recolhimento, falta de declaração em DCTF e não comprovação de compensação de estimativas mensais de IRPJ e de CSLL, incide a multa isolada. (*Acórdão n.º 9101-002.433 - Sessão de 20 de setembro de 2016*).

**MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. LANÇAMENTO APÓS O ENCERRAMENTO DO ANO.**

A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória n.º 351, de 2007, no art. 44, da Lei n.º 9.430, de 1996, quando adotou a redação em que afirma "serão aplicadas as seguintes multas", deixa clara a necessidade de aplicação da multa de ofício isolada, em razão do recolhimento a menor de estimativa mensal, cumulativamente com a multa de ofício proporcional, em razão do pagamento a menor do tributo anual, independentemente de a exigência ter sido realizada após o final do ano em que tornou-se devida a estimativa. (*Acórdão n.º 9101-002.777 - Sessão de 6 de abril de 2017*).

**MULTA ISOLADA.**

A multa isolada pune o contribuinte que não observa a obrigação legal de antecipar o tributo sobre a base estimada ou levantar o balanço de suspensão, logo, conduta diferente daquela punível com a multa de ofício proporcional, a qual é devida pela ofensa ao direito subjetivo de crédito da Fazenda Nacional.

Nesse contexto, é possível a cobrança da multa isolada ainda que o lançamento ocorra após o encerramento do ano-calendário. (*Acórdão n.º 9101-003.224 - Sessão de 9 de novembro de 2017*).

**IRPJ. CSLL. MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. LANÇAMENTO APÓS O ENCERRAMENTO DO ANO.**

É devida a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, ainda que o lançamento ocorra após o encerramento do ano-calendário. (*Acórdão n.º 9101-003.353 - Sessão de 17 de janeiro de 2018*).

Deste último julgado extrai-se o voto condutor de lavra da Conselheira e Presidente Adriana Gomes Rêgo, que evidencia a validade do lançamento, não só em face da apuração de prejuízo fiscal ao final do ano-calendário, como também na hipótese de exigência formalizada após seu encerramento:

A recorrente sustenta a impossibilidade de a multa isolada ser exigida após o encerramento do ano em que era devida a estimativa. Assim, a discussão cinge-se à possibilidade ou não de exigir-se a multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas após o encerramento do ano-calendário.

Pela lógica do argumento levantado pela recorrente, o dever de antecipar deixaria de existir quando o tributo passa a ser exigível ao final do ano-calendário, condição em que seria devido o próprio tributo, acrescido da multa de ofício pelo não recolhimento do ajuste anual. Pela mesma lógica, a falta de recolhimento de estimativas não seria punível porque, se ao final do período nada foi apurado como devido, ou ainda, caso tenha sido experimentado prejuízo fiscal ou saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, não haveria mais que se falar em dever de antecipar algo que não existe e, assim, não haveria conduta a ser punida.

Com a devida vênia, discorda-se desse entendimento.

Em verdade, a lei determina que as pessoas jurídicas sujeitas à apuração do lucro real apurem seus resultados trimestralmente. Como alternativa, facultou o legislador, a possibilidade de a pessoa jurídica, obrigada ao lucro real, apurar seus resultados anualmente, desde que antecipe pagamentos mensais a título de estimativa, que devem ser calculados com base na receita bruta mensal, ou com base em balanço/balancete de suspensão e/ou redução.

Observe-se:

Lei n.º 9.430/1996 (redação original)

*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 n.º 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 n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995.*

*§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.*

*§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.*

*§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.*

*§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:*

*I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995;*

*II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;*

*III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;*

*IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.*

Vê-se, então, que a pessoa jurídica, obrigada a apurar seus resultados de acordo com as regras do lucro real trimestral, tem a opção de fazê-lo com a periodicidade anual, **desde que**, efetue pagamentos mensais a título de estimativa. **Essa é a regra do sistema.**

No presente caso, a pessoa jurídica fez a opção por apurar o lucro real anualmente, sujeitando-se, assim, e de forma obrigatória, aos recolhimentos mensais a título de estimativas.

Nos autos de infração de CSLL e IRPJ (e-fls. 71 e 72; 85 e 86, do 2º Volume VI digitalizado), foram exigidas, com fulcro no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, multas isoladas relativas aos anos-calendário de 2006 e 2007. Parte da exigência teve fundamento no referido dispositivo legal, mais precisamente em seu inciso II, alínea "b", já com as modificações introduzidas pela Lei n.º 11.488, de 2007.

A vinculação entre os recolhimentos antecipados e a apuração do ajuste anual é inconteste, até porque a antecipação só é devida porque o sujeito passivo opta por postergar para o final do ano-calendário a apuração dos tributos incidentes sobre o lucro.

Contudo, a sistemática de apuração anual demanda uma punição diferenciada em face de infrações das quais resultam falta de recolhimento de tributo pois, na apuração anual, o fluxo de arrecadação da União está prejudicado desde o momento em que a estimativa é devida, e se a exigência do tributo com encargos ficar limitada ao devido por ocasião do ajuste anual, além de não se conseguir reparar todo o prejuízo experimentado à União, há um desestímulo à opção pela apuração trimestral do lucro tributável, hipótese na qual o sujeito passivo responderia pela infração com encargos desde o trimestre de sua ocorrência.

Assim, a exigência de multa isolada pela falta ou insuficiência de recolhimentos estimados visa punir a conduta do contribuinte que abandona a regra geral de tributação,

**que é o lucro real trimestral**, sem cumprir o requisito para o ingresso na sistemática das estimativas mensais antecipatórias dever instrumental, e pode ser exigida, sim, mesmo que encerrado o ano-calendário, porque pune-se a conduta de não recolhimento de uma obrigação tributária.

Ora, a evidência suficiente de que a multa isolada pode ser aplicada depois do encerramento do ano-calendário permanece constando na redação atual do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, no sentido do cabimento da multa *ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente*. Nestes termos, a lei, desde a sua redação original, afirma a aplicação da multa ainda que a apuração final revele a inexistência de tributo devido sobre o lucro apurado. Senão, vejamos:

Lei n.º 9.430, de 1996 (redação original):

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

*II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Vide Lei n.º 10.892, de 2004)*

*§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:*

(...)

*IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;*

Lei n.º 9.430, de 1996 (redação atual):

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei n.º 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei n.º 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)*

*II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)*

(...)

*b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.*

*(Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007) (Grifou-se)*

Ademais, a utilização da expressão "ainda que" deixa patente o cabimento da multa isolada mesmo se houver tributo devido ao final do ano-calendário, hipótese na qual seria devida, também, a multa proporcional estipulada na nova redação do inciso I do art. 44, da Lei n.º 9.430, de 1996.

Mas não é só isso que o legislador quis dizer. Em verdade, quando menciona que a multa é devida ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente, está-se dizendo também que essa multa é aplicável após o encerramento do ano-calendário. Ora, com a devida vênia à tese defendida aqui pela contribuinte, se a multa não pudesse ser cobrada após o encerramento do ano-

calendário, como ela poderia ser exigida ainda que tivesse sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa?

Como dito, a obrigação de antecipar os recolhimentos é imposta ao sujeito passivo que opta pela apuração anual do lucro, e subsiste enquanto esta opção não for, por outros motivos, afastada<sup>1</sup>. A apuração dos tributos incidentes sobre o lucro tributável ao final do ano-calendário e seu eventual recolhimento a partir do vencimento fixado para os tributos devidos no ajuste anual não anulam o descumprimento daquela obrigação. Neste sentido é o voto da ex-Conselheira Edeli Pereira Bessa acerca da questão<sup>2</sup>:

***Conclui-se, daí, que o legislador estabeleceu a possibilidade de a penalidade ser aplicada mesmo depois de encerrado o ano-calendário correspondente, e ainda que evidenciada a desnecessidade das antecipações, nesta ocasião, por inexistência de IRPJ ou CSLL devidos na apuração anual.***

*Para exonerar-se da referida obrigação, cumpria à contribuinte levantar balancetes mensais de suspensão, e evidenciar a inexistência de base de cálculo para recolhimento das estimativas durante todo o ano-calendário.*

*Ausente tal demonstração, resta patente a inobservância da obrigação imposta àqueles que optam pela apuração anual do lucro. Logo, para não se sujeitar à multa de ofício isolada, deveria a contribuinte ter apurado e recolhido os valores estimados com os acréscimos moratórios calculados desde a data de vencimento pertinente a cada mês, e não meramente determinar o valor que, ao final, ainda remanesceu devido nos cálculos do ajuste anual.*

*Ou seja, para desfazer espontaneamente a infração de falta de recolhimento das estimativas, deveria a contribuinte quitá-las, ainda que verificando que os tributos devidos ao final do ano-calendário seriam inferiores à soma das estimativas devidas.*

*Apenas que a quitação destas estimativas, porque posteriores ao encerramento do ano-calendário, resultaria em um saldo negativo de IRPJ ou CSLL, passível de compensação com débitos de períodos subseqüentes, à semelhança do que viria a ocorrer se a contribuinte houvesse recolhido as antecipações no prazo legal.*

*Já se a contribuinte assim não age, o procedimento a ser adotado pela Fiscalização difere desta regularização espontânea. Isto porque seria incongruente exigir os valores que deixaram de ser recolhidos mensalmente e, ao mesmo tempo, considerá-los quitados para recomposição do ajuste anual e lançamento de eventual parcela excedente às estimativas mensais.*

---

<sup>1</sup> Lei n.º 8.981, de 1995: Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei n.º 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real.

[...]

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei n.º 3.470, de 28 de novembro de 1958;

VI - (Revogado pela Lei n.º 9.718, de 1998)

VII - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

VIII - o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

<sup>2</sup> Acórdão n.º 1101-00.434, integrado por voto vencedor do ex-Conselheiro Allexandre Andrade Lima da Fonte Filho afastando a multa isolada aplicada concomitantemente com a multa de ofício antes da alteração do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, pela Medida Provisória n.º 351, de 2007.

*Assim, optou o legislador pela dispensa de lançamento do valor principal não antecipado, e reconhecimento dos efeitos de sua ausência no ajuste anual, com conseqüente exigência apenas do valor apurado em definitivo neste momento, sem levar em conta as estimativas, porque não recolhidas. E, para que a falta de antecipação de estimativas não ficasse impune, fixou-se, no art.*

*44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, a penalidade isolada sobre esta ocorrência, distinta da falta de recolhimento do ajuste anual, como já explicitado. (grifou-se)*

Consoante antes observado, o tributo apurado ao final do ano-calendário somente se sujeita a encargos a partir de seu vencimento<sup>3</sup>. Logo, para desconstituir a infração de falta de recolhimento de estimativas, o sujeito passivo deve recolher as antecipações em atraso com os encargos pertinentes desde seu vencimento mensal. O recolhimento do tributo devido no ajuste anual, mesmo acrescido dos correspondentes encargos, não repara o prejuízo causado ao fluxo de caixa da União que, na regra geral de tributação, receberia trimestralmente o ingresso dos tributos incidentes sobre o lucro. O mesmo prejuízo ocorre se o contribuinte deixa de recolher as antecipações e apura saldo negativo de IRPJ ou de CSLL ao final do período de apuração. Veja que o legislador não fez distinção alguma a esse respeito.

Em seu recurso, alega a contribuinte que a cobrança da multa isolada por falta do recolhimento mensal de estimativas seria improcedente, uma "*vez que as antecipações pagas durante o ano foram superiores ao valor do IRPJ e da CSLL apurados no ajuste anual (31/12/2006), gerando, inclusive, valores a serem restituídos e/ou compensados*".

Ocorre que o *caput* do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996, ao reportar-se ao disposto no art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995, permite que o sujeito passivo reduza ou até suprima os recolhimentos mensais caso demonstre, por meio de balancetes de suspensão ou redução, que as estimativas pagas ao longo do ano-calendário superam o que seria devido em razão do lucro real acumulado até o mês de levantamento do balancete. Assim, dispõe o art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995:

*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.*

*§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:*

*a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;*

*b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do Imposto de Renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário.*

*§ 2º Estão dispensadas do pagamento de que tratam os arts. 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)*

*§ 3º O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que neste fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base no disposto nos arts. 28 e 29. (Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995)*

*§ 4º O Poder Executivo poderá baixar instruções para a aplicação do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995)*

Portanto, poderia o contribuinte ter demonstrado, por meio de balanços ou balancetes mensais, que o valor do tributo acumulado já pago excedia o valor do tributo devido, podendo suspender ou reduzir o pagamento da estimativa mensal. No caso concreto, entretanto, o recorrente não fez essa opção. Assim, restam devidas as multas isoladas

<sup>3</sup> Neste sentido é o disposto no art. 6º, §1º c/c §2º da Lei nº 9.430, de 1996.

sobre as estimativas não recolhidas, calculadas com base no faturamento do respectivo mês.

No que tange aos argumentos da recorrente nos itens 3.2.6 a 3.2.8 de sua peça recursal, no sentido de que as alterações promovidas pela Medida Provisória n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007, no art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, impõem penalidade menos severa, cumpre esclarecer que concorda-se com tais argumentos. Aliás, também a Fiscalização assim o fez, havendo lançado a multa já com o percentual de 50%. De forma que, já houve a aplicação do art. 106 do CTN, requerida no recurso.

Assinale-se, ainda, que o argumento contrário à aplicação da multa isolada depois do encerramento do ano-calendário resultaria em cenário no qual a falta de recolhimento de estimativas somente seria punida se a infração fosse constatada antes do encerramento do ano-calendário, interpretação que praticamente nega eficácia ao dispositivo legal e confere significativa vantagem à opção pelo lucro real anual em detrimento à regra geral de apuração trimestral do lucro tributável.

Em face do exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso especial do contribuinte, mantendo o lançamento das multas isoladas. *(destaques do original)*

Registre-se, por fim, que o Colegiado *a quo* apreciou os argumentos deduzidos pela Contribuinte contra a recomposição de seus balancetes mensais, a partir dos quais foram determinadas as estimativas não recolhidas que motivaram a imputação das multas isoladas em debate. O Conselheiro Relator do recurso voluntário afirmou a regularidade das apurações fiscais e o insucesso da Contribuinte em provar suas alegações ao longo do contencioso administrativo, mas sua argumentação final em favor da aplicação da multa isolada em tais circunstâncias não foi acolhida pela maioria dos Conselheiros, que adotaram o entendimento expresso no voto vencedor, no sentido de que a falta de recolhimento de estimativas não se sujeitaria a multa isolada aplicada depois do encerramento do ano-calendário e na hipótese de o sujeito passivo apurar prejuízo fiscal.

Em tal contexto, afastado o fundamento final que orientou o acórdão recorrido, efetiva-se o restabelecimento da exigência parcialmente mantida pela autoridade julgadora de 1ª instância sem a necessidade de retorno dos autos ao Colegiado *a quo*, porque já apreciados os demais argumentos apresentados em recurso voluntário. Para rediscuti-los, caberia à Contribuinte, ao ser cientificada da admissibilidade do recurso especial da PGFN, apresentar não só contrarrazões para questionar o conhecimento desse recurso, como também interpor recurso especial suscitando divergência jurisprudencial acerca dos demais argumentos deduzidos contra seu recurso voluntário, para assim atrair a competência desta 1ª Turma acerca das irregularidades que resultaram na constatação de falta de recolhimento de estimativas nos períodos autuados.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN para restabelecer as multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ mantidas no julgamento de 1ª instância.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

