



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.008925/2005-48
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.028 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 4 de agosto de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado WALTER MARINHO CIA. LTDA.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2000

MULTA ISOLADA. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTOS DE ESTIMATIVAS. LANÇAMENTO APÓS ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO. CABIMENTO.

Cabível a multa exigida isoladamente quando a pessoa jurídica, sujeita ao pagamento mensal do IRPJ e da CSLL determinados sobre as bases de cálculo estimadas, deixar de efetuar o seu recolhimento dentro do prazo legal. A referida multa é aplicável quando a falta é detectada após o encerramento do exercício correspondente, mesmo que neste se apure prejuízo fiscal ou base negativa de CSLL, consoante o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430/96.

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 Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Luis Henrique Marotti Toselli, que lhe negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andre Mendes de Moura, Livia de Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amelia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella e Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de apreciar recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) em face do acórdão n.º **1402-00.864**, de 17/01/2012, que, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário, registrando a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. ESTIMATIVAS NÃO RECOLHIDAS.

É inaplicável a penalidade após o encerramento do período de apuração quando o contribuinte não apura tributo devido.

Cientificada, a PGFN interpôs recurso especial suscitando divergência acerca da seguinte matéria: *exigência de multa isolada em razão do não-pagamento de IRPJ/CSLL estimativa, em lançamento efetuado após o encerramento do exercício, quando o Ajuste Anual tenha apurado prejuízo fiscal/base negativa de CSLL.*

Foram indicados como paradigmas os acórdãos n.º 1802-000.205, de 01/10/2009, e n.º 108-06571, de 20/06/2001, assim ementados:

Acórdão n.º 1802-000.205

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002

PAF - LANÇAMENTO - ERRO DE FATO.- PREENCHIMENTO DECLARAÇÃO.- ÔNUS DA PROVA - A prova do erro de fato no preenchimento da Declaração é incumbência do contribuinte. Assim, realizado o lançamento com a observância de todas as informações existentes e normas legais aplicáveis, deve contribuinte provar o seu direito, devendo suas alegações ser acompanhadas de documentos hábeis e idôneos a demonstrar a verdade dos fatos.

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS - CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO SOBRE O TRIBUTO DEVIDO NO FINAL DO ANO

Não há entre as estimativas e o tributo devido no final do ano uma relação de meio e fim, ou de parte e todo (porque a estimativa é devida mesmo que não haja tributo devido). Por isso, a multa pela falta de estimativas não se confunde com a multa pela falta de recolhimento do tributo apurado em 31 de dezembro. Além disso, não há no Direito Tributário algo semelhante ao Princípio da Consunção (Absorção) do Direito Penal, o que também afasta os argumentos sobre a concomitância de multas.

Acórdão n.º 108-06571

IRPJ — ESTIMATIVA — FALTA DE RECOLHIMENTO — MULTA ISOLADA - DENÚNCIA ESPONTÂNEA EM FACE DO PREJUÍZO — INOCORRÊNCIA — O art. 44, I, § 1º, IV, da Lei 9430/96 prevê expressamente a hipótese de incidência da multa isolada quando a empresa, sujeita ao recolhimento por estimativa, deixar de fazê-lo, ainda que tenha ao final do período base anual apurado prejuízo.

Portanto, a apuração de prejuízo ou a entrega da Declaração com prejuízo *não* corresponde à denúncia espontânea do art. 138 do CTN, que estabelece a exclusão da

responsabilidade da infração se esta for denunciada com o recolhimento do tributo, o que não ocorreu.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TAVARES CORREIA HOTÉIS S.A.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Em síntese, o recurso sustenta que:

- as pessoas jurídicas que optam pelo lucro real com apuração anual de resultados ficam obrigadas ao pagamento do IRPJ e da CSLL, apurados mensalmente, com base na estimativa, e para o caso de inadimplemento dessa obrigação tributária, a lei estipulou, no artigo 44, § 1º, inciso IV (atual art. 44, II, b, da Lei nº 9.430/96, na redação dada pela Lei nº 11.488/2007), a multa de ofício exigida isoladamente, *“ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente”*;

- a lei não restringiu a aplicação da multa ao lançamento efetuado antes do término do ano-calendário; pelo contrário, a expressão *“ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário”* leva à conclusão de que o lançamento pode ser efetuado após o seu encerramento, uma vez que antes não se sabe qual será o resultado do período anual e, portanto, se o lançamento apenas pudesse ser realizado durante o ano-calendário, a expressão não teria razão de existir;

- a multa isolada prevista no artigo 44, § 1º, inciso IV da Lei nº. 9.430/1996 (na redação original), decorre do descumprimento da obrigação de recolher a estimativa apurada no mês, independentemente de se apurar ou não resultado anual tributável, sendo cabível mesmo após o encerramento do ano-calendário e nada tem a ver com a multa devida pela falta de recolhimento do tributo apurado com base no lucro real anual ou trimestral, conforme esclarecem os arts. 14 a 16 da Instrução Normativa SRF nº 93/1997, norma regulamentadora;

- não há dúvida de que o contribuinte cometeu o ilícito apontado pela fiscalização (não recolhimento das estimativas mensais), logo não há que se cogitar de dispensa da punição;

- somente a lei pode estabelecer dispensa ou redução de penalidades, nos termos do art. 97 do Código Tributário Nacional – CTN; e

- o colegiado *a quo* criou nova hipótese de dispensa da multa isolada, não prevista na legislação, o que não pode ser admitido.

O Presidente da Câmara correspondente deu seguimento ao recurso da Fazenda Nacional, nos termos do despacho de admissibilidade.

Em 08/07/2017, deu-se ciência, ao contribuinte, do recurso especial da Fazenda e do despacho que lhe deu seguimento. Após tentativas infrutíferas de intimação no endereço cadastral da pessoa jurídica, a ciência formalizou-se junto à pessoa física responsável pela

empresa frente à Receita Federal, conforme cadastros CNPJ e CPF (efls. 98/99) e Aviso de Recebimento – AR (efls. 113). O contribuinte não se manifestou nos autos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner, Relatora

Conhecimento

Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015 e alterações posteriores.

O recurso especial da PGFN foi admitido pelo Presidente da Câmara recorrida, que considerou demonstrada divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e os dois paradigmas apresentados.

O contribuinte não ofereceu contrarrazões.

De fato há claro dissídio entre o acórdão recorrido e os paradigmas.

O primeiro paradigma, acórdão nº 1802-000.205, em que pese tratar de analisar auto de infração que inclui multa de ofício e multa isolada, como descrito no relatório (*“Cuida o presente de auto de infração de IRPJ, no valor total de R\$ 124.023,10, incluindo juros de mora, multa de ofício e multa isolada, em razão da constatação, em procedimento interno de revisão de declarações do exercício de 2003, de divergência entre os valores informados na DIPJ e DCTF, ensejando, assim, o recolhimento da menor do IRPJ.”*), dá maior ênfase justamente na questão da aplicação da multa isolada após o encerramento do exercício, consignando que:

Não vislumbro outra interpretação possível para a parte final do texto acima transcrito, [art. 44 da Lei nº 9.430/1996] senão a de que a referida multa deve ser exigida da pessoa jurídica ainda que esta tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a CSLL.

Com efeito, a clareza da redação não possibilita entendimento diverso, a menos que se admita o afastamento de norma legal vigente, tarefa que não compete à Administração Tributária.

Além disso, a hermenêutica jurídica ensina que se deve preferir a inteligência dos textos que torne viável o seu objetivo, ao invés da que os reduza à inutilidade. (...)

Também é importante destacar que o texto legal diz "ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal" e não "ainda que venha a ser apurado prejuízo fiscal ...", numa clara indicação de que a multa deve ser aplicada mesmo com o período já encerrado, e não apenas no ano em curso.

que se disse até aqui serve para demonstrar que as estimativas Tudo isso mensais, de fato, configuram obrigações autônomas, que não se confundem com a obrigação tributária decorrente do fato gerador de 31 de dezembro.

Sua natureza jurídica, inclusive, a faz destoar totalmente do padrão traçado pelo art. 113 do CTN (que trata das obrigações tributárias), pois ela é uma obrigação que surge antes da ocorrência do fato gerador do tributo. Seu pagamento, por outro lado, nada extingue, gerando apenas um registro contábil de crédito a favor do contribuinte, a ser aproveitado no futuro.

Além disso, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/96, essa obrigação existe mesmo que a pessoa jurídica tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a CSLL. Ou seja, existe ainda que não haja tributo devido.

Portanto, não há entre as estimativas e o tributo devido no final do ano uma relação de meio e fim, ou de parte e todo (porque a estimativa é devida mesmo que não haja tributo devido). (...)

O segundo paradigma, acórdão nº 108-06571, manifesta entendimento semelhante:

(...) o lançamento não é relativo ao fato de ter a Receita Federal deixado de arrecadar algum valor, em caráter definitivo. Aliás, se fosse, deveria ser exigido o tributo correspondente, acrescido de multa de ofício e juros moratórios.

A *mens legis* é única e tão somente no sentido de punir o indivíduo que não cumpre a sua obrigação de recolher o IRPJ e a CSL, pelo regime de estimativa, ainda que encerrado o ano-base com prejuízo (e base de cálculo negativa). E essa punição é a multa do art. 44 da Lei 9430/96 (...):

(...)

(...) a premissa da aplicação da multa isolada é desobedecer o recolhimento por estimativa, apenas.

Não se pode admitir a alegação de que estar-se-ia exigindo do contribuinte tributo indevidamente; ora, poderia a empresa ter levantado balancetes ou balanços de suspensão para interrupção dos recolhimentos por estimativa, sem qualquer penalidade (Lei 8981/95):

(...)

O colegiado *a quo* adotou entendimento diverso, representado pelos trechos destacados:

(...) o art. 44, inciso I, c.c o inciso IV do seu § 1º, da Lei 9.430/96 é norma sancionatória que se destina a punir infração substancial, ou seja, falta de pagamento ou pagamento a menor da estimativa mensal. Para que incida a sanção é condição que ocorram dois pressupostos: (a) falta de pagamento ou pagamento a menor do valor do imposto apurado sobre uma base estimada em função da receita bruta; e (b) o sujeito passivo não comprove, 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.

Nesse sentido, destaco trecho do voto proferido pelo i. Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima, no julgamento do Recurso nº 105141498, Processo nº 13629.000292/200304, Acórdão CSRF/0105.838, *in verbis*:

“(...)

(...) o valor pago a título de estimativa não tem a natureza de tributo, eis que, juridicamente, o fato gerador do tributo só será tido por ocorrido ao final do período anual (31/12). O valor do lucro – base de cálculo do tributo só será apurado por ocasião do balanço no encerramento do exercício, momento em que são compensados os valores pagos antecipadamente em cada mês sob bases estimadas e realizadas outras deduções desautorizadas no cálculo estimado.

(...)

No caso sob exame, o não recolhimento da estimativa mensal pode ser visto como etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. A primeira conduta é, portanto, meio de execução da segunda.

Com efeito, o bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação.

(...)”

Portanto, a multa somente pode ser aplicada após o encerramento do ano calendário, estando rigorosamente de acordo com a lei; ou seja, desde que não se apresente concomitante com a multa proporcional de ofício sobre o tributo devido e que, evidentemente, seja apurado saldo de tributo a pagar no final do período de apuração.

Este Colegiado possui entendimento sedimentado nessa linha. Faço referência, além do já citado, ao acórdão CSRF 910100.450, de 4/11/2009, cuja ementa transcrevo.

MULTA ISOLADA NA FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. É inaplicável a penalidade quando há concomitância com a multa de ofício sobre o ajuste anual, ou apuração inexistência de tributo a recolher no ajuste anual.

No presente caso, o contribuinte apresentou a declaração de IRPJ pelo lucro real para o período (relativa ao ano-calendário de 2001) sem saldo de imposto a pagar, após deduções, conforme se depreende da leitura da ficha 12A da DIPJ/2001, reproduzida a seguir.

(...)

Observa-se, inclusive, que as estimativas declaradas (linha 16) são superiores ao saldo de imposto apurado nas linhas 01 a 03.

Assim, tendo sido verificado que o contribuinte não apurou IRPJ a recolher (após as deduções) no final dos períodos de apuração, e que o lançamento ocorreu após o encerramento do período e análise, não há que se falar em exigência da multa de ofício isolada por falta de recolhimentos de estimativas mensais.

Por todo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para cancelar a exigência da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas.

Diante disso, verifica-se estabelecida a divergência jurisprudencial, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF/2015, restando confirmado o despacho de admissibilidade, pelo que voto pelo conhecimento do recurso especial interposto.

Mérito

O recurso especial da PGFN visa restabelecer a exigência de multa isolada pelo não-recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL relativas ao ano-calendário 2000, em lançamento de ofício formalizado em 04/10/2005.

Conforme relatório da decisão de primeira instância, durante procedimentos de verificações obrigatórias foram constatadas diferenças entre os valores declarados e os valores devidos a título de estimativas mensais, apurados a partir da escrituração do contribuinte, com base na receita bruta mensal e acréscimos.

O lançamento baseou-se no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei 9.430/1996 (na redação original). Contudo, no interregno entre o lançamento e o julgamento de primeira instância foi editada a Lei nº 11.488/2007, que reduziu o percentual da multa para 50% (cinquenta por cento); em decorrência, e em atenção ao princípio da retroatividade benigna estatuído no art. 106, II, "c", do CTN, a decisão de piso alterou de ofício o valor lançado, reduzindo-o ao novo percentual, mais benéfico.

A controvérsia admitida à instância especial cinge-se à exigência da multa isolada, por falta de recolhimento ou recolhimento a menor de estimativa, sendo o lançamento posterior ao encerramento do exercício e tendo o contribuinte apurado, no ajuste anual, prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL.

Existe um regramento legal claro e específico a ser aplicado à hipótese.

O art. 44 da Lei nº 9.430/1996 prevê expressamente a cobrança da multa isolada pelo descumprimento da obrigação de realizar recolhimentos mensais estimados dos tributos (conforme art. 2º da mesma lei), **ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a CSLL ao final do ano-calendário correspondente.**

Por se tratar de lançamento referente às multas isoladas por falta de recolhimento das estimativas, e não dos valores das estimativas propriamente, não se trata aqui de situação que atrairia a aplicação da Súmula CARF nº 82, que estabelece:

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).

Assim, compreende-se que a situação sob exame demanda a aplicação direta do art. 44 da Lei nº 9.430/96, que prevê a imputação de multa isolada pelo descumprimento da obrigação de realizar recolhimentos das estimativas mensais, ainda que, ao final do respectivo ano-calendário, sejam apurados prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa de CSLL.

Esse entendimento, pelo cabimento da aplicação da multa isolada por não recolhimento de estimativas mensais após o encerramento do ano-calendário ou mesmo quando o contribuinte apura resultado negativo ao final do ano-calendário, já foi adotado por esta 1ª Turma da CSRF em julgamentos anteriores, conforme ilustra o voto condutor do Acórdão nº **9101-003.353**, de relatoria da i.Conselheira Presidente Adriana Gomes Rêgo, cujos fundamentos transcrevem-se e adotam-se:

“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.

(...) 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.

(...)

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.

(...)

(...) 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?

(...)

(...) o tributo apurado ao final do ano-calendário somente se sujeita a encargos a partir de seu vencimento. 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.**” (grifos acrescentados)

O argumento de que não seria cabível a exigência de multa isolada após o encerramento do ano-base também não encontra eco junto à jurisprudência mais recente deste Colegiado, como se extrai do julgado de lavra da i. Conselheira Livia De Carli Germano (**Acórdão nº 9101-004.106**, julgado na sessão de 09 de abril de 2019), cujo trecho, com a devida vênia, se reproduz:

H) Impossibilidade de exigência de multa isolada após encerramento do ano-base

(...)

(...) Embora se trate, essencialmente, do mesmo tributo (mesmo fato gerador), as condutas exigidas do contribuinte são distintas: a primeira é o dever de antecipar parcelas do tributo calculadas sobre uma base provisória, e a segunda é o dever de pagar este mesmo tributo efetivamente apurado como devido ao final do ano-calendário (ajuste anual).

Uma conduta independe da outra, ou seja, o dever de recolher estimativas pode existir sem que haja tributo devido no ajuste anual, e vice-versa.

Além disso, tais condutas visam a atender bens jurídicos distintos, sendo uma destinada a manter o fluxo de caixa do governo durante o ano e outra dirigida ao recolhimento do tributo efetivamente devido. Daí porque tais condutas podem, sim, e de fato são, penalizadas especificamente, a primeira à razão de 50% do valor devido e a segunda, em regra, à razão de 75%.

De se notar que, ao contrário do que alega a recorrente, na verdade só faz sentido exigência isolada de multa quando a infração é constatada após o encerramento do ano de apuração do tributo. Isso porque, se fosse constatada a falta no curso do ano-calendário, caberia à fiscalização exigir o tributo devido (por estimativa) acrescido de multa de ofício e dos respectivos juros moratórios. Ao estabelecer a cobrança apenas da multa (ou seja, isolada) quando detectada a falta de recolhimento da estimativa mensal, a norma visa exatamente à adequação da exigência tributária à situação fática.

Vale notar que a conclusão acima não contradiz o disposto no enunciado da Súmula CARF 82 (vinculante, conforme Portaria MF 277/2018), que diz:

Súmula CARF 82: Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas.

A análise dos acórdãos precedentes que orientaram a edição de tal enunciado esclarece que o que não pode ser exigido é apenas o principal da estimativa, visto que este está contido no ajuste apurado ao final do ano-calendário.

Não obstante, a penalidade pelo descumprimento do dever de adiantar a estimativa permanece aplicável e, até por isso, é denominada "multa isolada": porque cobrada independentemente da exigibilidade da sua base de cálculo (a estimativa devida). A título ilustrativo, vale destacar trecho do voto no acórdão 10196.353, de 17/10/2007:

A ação do Fisco, após o encerramento do ano-calendário, não pode exigir estimativas não recolhidas, uma vez que o valor não pago durante o período-base está contido no saldo apurado no ajuste efetuado por ocasião do balanço.

Na prática, a aplicação da multa isolada desonera a empresa da obrigação de recolher as estimativas que serviram de base para o cálculo da multa. O imposto e a contribuição não recolhidos serão apurados na declaração de ajuste, se devidos.

Neste sentido, entendo que a tese defendida pelo contribuinte não serve de argumento para cancelar a exigência das multas isoladas em questão, razão porque devem os fundamentos da decisão recorrida serem mantidos nesta parte.

Da mesma forma decide-se neste julgado para concluir que o encerramento do ano-calendário não obsta a aplicação da multa isolada pela ausência de recolhimento das estimativas mensais dos tributos, merecendo reforma o acórdão recorrido quanto ao tema.

Conclusão

Em face do exposto, voto por conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional e, no mérito, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner