



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10380.011527/2008-51
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1802-002.125 – 2ª Turma Especial
Sessão de 9 de abril de 2014
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - MULTA ISOLADA
Recorrente BANCO DO NORDESTE DO BRASIL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003

CAPITULAÇÃO LEGAL. ERRO FORMAL. SUPERADO.

O equívoco na informação do Auto de Infração referente à capitulação legal merece ser superado, pois não configura hipótese de cerceamento ao direito de defesa ao contribuinte.

RECOLHIMENTO DO MONTANTE NO AJUSTE ANUAL. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO FISCO.

Não há como impor penalidade ao contribuinte quando o recolhimento do valor efetivamente devido foi feito, com os respectivos acréscimos legais, na guia relativa ao ajuste anual. É que não há como sustentar a ocorrência de prejuízo ao Fisco pela arrecadação. Neste sentido, a multa de ofício não pode ser aplicada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, DAR provimento ao Recurso, nos termos do voto do Relator. O conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa apresentou declaração de voto. A Conselheira Ester Marques Lins de Sousa declarou-se impedida de votar, por haver atuado no processo fiscalizatório na condição de autoridade administrativa no MPF.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Gustavo Junqueira Carneiro Leão – Vice-presidente.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Marciel Eder Costa – Relator.

Processo nº 10380.011527/2008-51
Acórdão n.º **1802-002.125**

S1-TE02
Fl. 378

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Marciel Eder Costa, Luis Roberto Bueloni Santos Ferreira, José de Oliveira Ferraz Corrêa e Nelso Kichel.

CÓPIA

Relatório

Tratam os presentes, de Auto de Infração de CSLL, cominando a aplicação de Multa Isolada pelo não recolhimento de estimativa mensal do tributo, relativa ao ano-calendário de 2003, cujo valor histórico corresponde ao montante de R\$ 678.866,21.

Por bem descrever os fatos que conduziram à autuação, colaciono parte do Auto de Infração conforme consta às e-fls. 4/6:

MULTAS ISOLADAS

FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE A BASE ESTIMADA

Falta de pagamento da Contribuição Social incidente sobre a base de calculo estimada em função da receita bruta e acréscimos, referente ao mês de dezembro de 2003, cujo vencimento se daria no ultimo dia útil de janeiro seguinte.

O contribuinte, tributado com base no Lucro Real Anual, apresentou a primeira DIPJ/2004, sob o n ° 0934632-05, tempestivamente, em 29/06/2004, na qual apurou prejuízo fiscal de R\$ 145.284.951,89. Em função da opção pelo Lucro Real Anual se encontrava obrigado ao regime de estimativas, tendo procedido aos recolhimentos mensais da CSLL pelas duas modalidades, a saber: a) nos meses de janeiro e fevereiro/2003, com base na receita bruta e acréscimos; b) nos meses de abril, maio, agosto, setembro e outubro, com base no balanço ou balancete de suspensão ou redução. Destarte, em dezembro/2003, por ter apurado o prejuízo fiscal, já citado, e optado pelo balanço de suspensão, deixou de recolher a estimativa devida, que se venceria em 31/01/2004.

Em 27/09/2006, apresentou DIPJ/2004 RETITIFICADORA (sic), sob o n° 1294616-30, preservando, com relação as estimativas, a mesma situação anterior, ou seja, em janeiro e fevereiro recolheu estimativa com base na receita bruta, e nos demais meses do ano, com base no balanço de suspensão. Em dezembro/2003, apresentou o mesmo prejuízo da DIPJ retificada e, da mesma maneira, nada recolheu de estimativa em janeiro/2004.

Ocorre que, o Banco do Nordeste, um grande banco oficial, com certeza, orientado por sua assessoria contábil-fiscal, em fevereiro de 2008, portanto, de forma deliberada, alterou o resultado de dezembro/2003, passando de prejuízo fiscal de R\$ 145.284.951,89 para lucro real de R\$ 55.859.502,94, tendo feito, em 28/02/2008, dois recolhimentos espontâneos, nos códigos n° 2390 - Saldo de ajuste em Cota Única do IRPJ -, e no 6758 - Saldo de ajuste em Cota Única da CSLL, ambos com vencimento em 31/03/2004.

Diante dessa alteração (passou de prejuízo para lucro, em dezembro de 2003) o contribuinte ficou obrigado ao recolhimento da estimativa em 31/01/2004, FATO QUE NÃO SE VERIFICOU, conforme pesquisa nos sistemas internos, cabendo a cobrança da multa isolada, conforme legislação de regência.

Considerando que o recolhimento espontâneo foi no código 6758 - SALDO DE AJUSTE EM COTA ÚNICA DA CSLL (vencimento em 31/03/2004), fica patente e de maneira indubitável, a opção de recolhimento da estimativa, referente a dezembro/2003, com base na receita bruta e acréscimos, haja vista que se a opção fosse pelo recolhimento com base no balanço de suspensão, todo o imposto teria que ter sido recolhido em 31/01/2004, e não restaria, por conseguinte, saldo a ser recolhido em março/2004.

Do exposto, a base de cálculo da multa será a receita bruta do mês de dezembro menos as deduções pertinentes:

<i>RECEITA BRUTA</i>	<i>193.080.401,00</i>
<i>(-) REVER PROV RECUP CRED BAIXADO COMO PERDA</i>	<i>29.638.157,00</i>
<i>(-) DESPESA DE CAPTAÇÃO</i>	<i>22.392.775,00</i>
<i>(-) DESP DE OBRIGAÇÕES P/ EMPREST E REPASSE</i>	<i>14.996.962,00</i>
<i>(-) DESPESAS DE CAMBIO</i>	<i>1.559.026,00</i>
<i>(-) PREJ TITULOS RENDA FIXA</i>	<i>385.871,00</i>
<i>TOTAL</i>	<i>124.067.610,00</i>

BASE DE CALCULO MENSAL

<i>a) com base em % da RB: 12% X 124.067.610,00 =</i>	<i>14.888.113,00</i>
<i>b) acréscimos: receitas não operacionais</i>	<i>197.802,83</i>
<i>TOTAL</i>	<i>15.085.915,83</i>

CSLL DEVIDA À ÉPOCA: 15.085.915,83 X 9% = 1.357.732,42

MULTA ISOLADA

50% X 1.357.732,42 = 678.866,21

<i>Data</i>	<i>Valor Multa Isolada</i>
<i>31/12/2003</i>	<i>R\$ 678.866,21</i>

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)

Arts. 222 e 843 do RIR/99 c/c art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº9.430/96 alterado pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351/07, transformada na Lei 11.488/2007, c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66.

Intimada da Infração, interpôs impugnação alegando em apertada síntese (i) pela anulação do Auto de Infração por suposta falta de enquadramento legal, defendendo que a imposição não se enquadra nas hipóteses do art. 44 §1º, IV da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; (ii) pela anulação do Auto de Infração, por configurar multa de caráter confiscatório em contrariedade ao que dispõe a CRFB (Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988) em seu art. 150, inciso IV; (iii) pela relação de proporcionalidade de dano, através de redução da imposição ao “patamar mínimo”; (iv) pela produção de provas e; (v) pela quesitação tendente a periciar a imposição legal, conforme arrolado nos seus pedidos.

A autoridade julgadora na análise da Impugnação arrolada, entendeu pela sua improcedência, conforme sintetiza a Ementa constante às e-fls. 203/205, proferida pela 3ª Turma da DRJ/FOR, através do Acórdão nº 08-22.926:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

*PEDIDO DE JUNTADA DE NOVAS PROVAS DOCUMENTAIS.
PRECLUSÃO.*

Indefere-se pedido de apresentação de novos documentos, tendentes a produzir prova das alegações da impugnante, se esta não formalizou petição demonstrando, com fundamentos, a ocorrência de uma das hipóteses legais de exceção à preclusão temporal que ocorre no momento da formalização da Impugnação.

*PEDIDO DE PERÍCIA. CONVICÇÃO DO JULGADOR.
MATÉRIA DE DIREITO. INDEFERIMENTO.*

Indefere-se o pedido de perícia tendente a esclarecer situações de fato que não suscitam dúvidas na autoridade julgadora, de modo a prejudicar a formação da sua convicção quanto às matérias controvertidas. Também não se admite perícia para esclarecer o direito aplicável às matérias litigadas, haja vista ser dever de ofício da autoridade julgadora encontrar, no ordenamento jurídico vigente, o direito à luz do qual decidirá a lide.

*CITAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA OU DOCTRINA.
INAPTIDÃO PARA VINCULAR O JULGADOR
ADMINISTRATIVO.*

No julgamento de primeira instância, a autoridade administrativa observará apenas a legislação de regência, assim como o entendimento da Receita Federal do Brasil (RFB), expresso em atos normativos de observância obrigatória, não estando vinculada às decisões judiciais proferidas em processos dos quais não participe a interessada ou que não possuam eficácia erga omnes, bem como a opiniões doutrinárias sobre determinadas matérias.

*MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. PROPORCIONALIDADE.
INCOMPETÊNCIA DO JULGADOR ADMINISTRATIVO PARA
APRECIÇÃO DAS MATÉRIAS.*

A vedação de se usar tributo com efeito de confisco, o respeito ao princípio jurídico da razoabilidade e a graduação da pena são princípios que norteiam o legislador e não o aplicador da lei. À administração tributária, compete, tão somente, conferir efetividade a tais princípios, identificando, nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte (§ 1º do art.145 da Constituição Federal). O lançamento efetuado conforme manda a legislação e com base em fatos da vida econômica da fiscalizada, já atende, no âmbito de atuação do agente do fisco, os invocados princípios.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

MULTA DE OFÍCIO. ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE DANO AO ERÁRIO. IRRELEVÂNCIA.

A multa de ofício se destina a afligir o infrator, a coibir a ilicitude, se funda no interesse público de punir o inadimplente. Em sendo assim, ela não tem caráter compensatório e, conseqüentemente, não tem relação com o dano causado.

MULTA PUNITIVA. CONFISCO. ÂMBITO MATERIAL DE INCIDÊNCIA DA VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL.

O princípio constitucional do não confisco se aplica exclusivamente aos tributos, não se estendendo às penalidades.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS. LEGALIDADE

Cabível o lançamento de multa isolada, quando constatado que o Contribuinte deixou de efetuar o recolhimento obrigatório da CSLL sobre a base mensal estimada. A norma legal que prevê sua aplicação, antes contida no art. 44, § 1º, IV, da Lei 9.430/1996, apenas passou a constar do art. 44, II, "b", da mesma Lei, com um percentual menor do que o anteriormente previsto (50% e não mais 75%). Não ocorreu, contudo, qualquer revogação da norma jurídica em questão. Houve apenas uma nova disposição do texto normativo, que não se confunde com a norma que dele se extrai.

ESTIMATIVA MENSAL DE DEZEMBRO. AJUSTE ANUAL. OBRIGAÇÕES DISTINTAS. NATUREZAS JURÍDICAS E VALORES DIFERENTES.

Não há como prevalecer a alegação de que o recolhimento do ajuste anual da CSLL engloba, indiretamente, o recolhimento da estimativa da CSLL atinente ao mês de dezembro: a uma, porque se trata de obrigações tributárias distintas, com naturezas jurídicas próprias; a duas, porque sequer há necessária

coincidência numérica entre a CSLL devida a título de ajuste anual (na ausência de estimativa da CSLL de dezembro) e a soma da estimativa de dezembro da CSLL com o ajuste anual desta Contribuição, que remanesceria após a dedução da estimativa de dezembro.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2003

*ARTIGO 4º DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 77/98.
INAPLICABILIDADE AO LANÇAMENTO IMPUGNADO.*

O artigo 4º da Instrução Normativa SRF nº 77, de 24 de Julho de 1998, trata de pagamento do principal fora do prazo, que não constitui o caso dos autos. O lançamento examinado cuida de multa de ofício por falta de recolhimento de estimativa mensal da CSLL, cuja aplicação está disciplinada no artigo 16, I, da Instrução Normativa SRF nº 93, de 24 de dezembro de 1997.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Da manutenção da exigência através do Acórdão supracitado a ora Recorrente tomou ciência em 30/05/2012 (comprovante de AR às e-fls 243), pelo que, inconformada, interpôs Recurso Voluntário de e-fls. 247/264 e documentos, onde reitera em síntese seus argumentos arrolados pela Impugnação.

É o relato do essencial.

Voto

Conselheiro Marciel Eder Costa, Relator.

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e preenche aos requisitos de admissibilidade. Dele, tomo conhecimento.

Como se extrai do relatório, o presente lançamento de ofício tem como origem a falta de recolhimento da CSLL (base estimada) do mês de dezembro de 2003 nos prazos legais, a saber, 30 de janeiro de 2004 (sexta-feira), que acabou por ensejar a imposição da Multa Isolada, de que trata o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, atualmente com a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 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. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

No Auto de Infração, emitido pela autoridade fiscal através de Termo de Encerramento de Diligência de 17/06/2008, o enquadramento legal consta da seguinte forma (e-fls. 6):

Arts. 222 e 843 do RIR/99 c/c art. 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96 alterado pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351/07, transformada na Lei nº 11.488/2007, c/c art. 106, inciso II, alínea “c” da Lei nº 5.172/66.

(Grifou-se)

A recorrente alega que o dispositivo legal em que baseado o lançamento, a saber, **art. 44, §1º, inciso IV** foi revogado pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, fato que literalmente constitui-se verdadeiro:

Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

IV - (revogado);

[...]

Em verdade, a alteração do dispositivo promovido pela Lei nº 11.488/2007 foi muito mais além da ‘transformação’ das “*alíneas a, b e c do §2º nos incisos I, II e III*”, atingindo outrossim todo o dispositivo legal, através de uma releitura.

Assim, a imposição que anteriormente estava enquadrada no art. 44, §1º, inciso IV, foi relocada no mesmo art. 44, só que no inciso II, alínea “b”.

Quando do lançamento, a autoridade fiscal já dispunha do dispositivo legal que promovera a citada alteração no dispositivo, acarretando no erro formal do referido Auto de Infração, pela capitulação legal informada.

Apesar da capitulação legal constante do Auto de Infração ter sido informada de forma equivocada, fato é que não deixou referida alteração de definir como infração o não recolhimento da estimativa mensal nos prazos legais.

Diante disso, o erro formal na constituição do lançamento merece ser superado, sobretudo, por não restar caracterizado cerceamento ao direito de defesa, tendo em vista que o contribuinte demonstrou conhecer da imposição, tanto que o defendeu plenamente conforme será melhor explorado adiante.

Ato contínuo, argui a Recorrente que o recolhimento da estimativa mensal em forma de ajuste anual não acarretou em prejuízo ao Fisco, conforme consta às e-fls. 259/260:

Ora, realmente não há sentido algum impor multa ao contribuinte quando o imposto por ele pago supera o efetivamente devido (apurado com base no lucro real), haja vista a inexistência de prejuízo ao Fisco.

No presente caso, o Banco do Nordeste alterou o resultado em Dez/2003, passando a apresentar lucro fiscal. Por esse motivo, a Receita Federal entende que o Banco deveria ter recolhido com base na estimativa mensal (vencimento 30/01/2004), ou seja,

separando o pagamento em estimativa mensal e anual, razão pela qual lhe aplicou uma multa.

Todavia, isso em nada alteraria o valor dos tributos pagos, uma vez que se os tributos tivessem sido recolhidos com base na estimativa mensal, haveria do mesmo modo o pagamento devido pelo ajuste anual. Assim, o valor recolhido foi o mesmo, pelo que não há o que se falar em prejuízo financeiro ao Fisco Federal.

Houve, na verdade, um simples erro de forma, já que o BNB pagou o valor devido por meio de apenas um DARF (com código de receita anual) e não de forma separada, por meio de dois DARF's (um com código de receita anual) e não de forma separada, por meio de dois DARF's (um com código de receita de estimativa e o outro com código de ajuste anual)

Neste ponto, assiste razão à Recorrente, senão vejamos.

As guias DARF encontram-se às e-fls 177 e foram recolhidas conforme consta no dia 28/02/2008, contendo imputação de multa no teto de 20% (vinte por cento) e juros pela SELIC de 58,74%, (cinquenta e oito inteiros e setenta e quatro décimos por cento) de acordo com o que consta na legislação, considerando o cálculo desse índice a partir de 31/03/2004.

É de se destacar que para o mês de dezembro de cada ano, não se fala em pagamento da estimativa, mas já se apura o ajuste anual, que pode, por liberalidade do contribuinte, ser pago de maneira parcelada com vencimento no último dia útil dos meses de janeiro, fevereiro e março do ano subseqüente, ou, em uma parcela, vencida no mês de janeiro.

Como se observa, consta abrangido o montante devido na guia do ajuste anual, contendo o vencimento em “31/03/04” e está devidamente recolhido. Ainda que fosse próprio o contribuinte recolher os valores no dia 30/01/2004, fazendo ele em 31/03/2004 incorreu no máximo em atraso de recolhimento, o que permitiria à Fazenda constituir juros pela SELIC dos dois meses em atraso. Contudo, para aplicação de multa isolada, tal fato não configura qualquer hipótese de prejuízo ao Fisco – o tributo não deixou de ser recolhido.

Ressalta-se que o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica apurado pelo Lucro Real tem sua definição no final de cada exercício, consistindo o recolhimento das estimativas uma antecipação provisória e incerta do tributo devido. Assim sendo, a consolidação da exigência ou não do tributo ocorre com a apuração e recolhimento da guia relativa ao Ajuste Anual ou com a demonstração de prejuízo fiscal respectivamente, e só podem ser evidenciados ao final do exercício.

Neste contexto, não há como vislumbrar hipótese de exigência da multa isolada de que trata a alínea “b” do Inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pois não se pode punir o contribuinte pela falta de recolhimento das estimativas quando o tributo efetivamente devido, a saber, aquele apurado ao final do exercício, encontra-se devidamente recolhido, ainda que seu cômputo esteja arrolado no ajuste anual.

Veja-se que não há um fato a ser punido, visto que o tributo devido foi efetivamente recolhido e com todos os acréscimos legais pertinentes. A multa de mora de 20%

Processo nº 10380.011527/2008-51
Acórdão n.º 1802-002.125

S1-TE02
Fl. 387

(vinte por cento) constante do DARF recolhido se mostra suficiente em punir o atraso no recolhimento do valor.

Como se observa, não há tributo devido levantado pelo auto de infração e assim, não há impor desse fato obrigação pecuniária consistente a multa.

Destaca-se por fim, que o Auto de Infração foi expedido apenas em 14/05/2008, ocasião em que o tributo já constava recolhido com os devidos acréscimos legais até esta data (28/02/2008).

O conjunto desses fatores denota ausência de prejuízo ao Fisco, capaz de sustentar a imposição da multa isolada.

Por todo o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Marciel Eder Costa - Relator

Declaração de Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa.

Faço a presente declaração de voto para demonstrar os fundamentos que me levam a acompanhar o relator no provimento do recurso voluntário.

Registro de início que compartilho do entendimento de que as estimativas mensais configuram obrigações autônomas, que não se confundem com a obrigação tributária decorrente do fato gerador anual, em 31 de dezembro.

Nos termos do art. 44 da Lei 9.430/96, essa obrigação subsiste 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 no ajuste.

Com mais razão, portanto, ela deve existir quando há tributo devido ao final do ano, e é esse o nosso caso.

O fato é que não há um regime de tributação de IRPJ/CSLL em que o contribuinte possa apurar o tributo anualmente e recolhê-lo somente no ajuste, com vencimento no último dia útil do mês de março do ano subsequente.

O que há é um regime de apuração anual (opcional) no qual o contribuinte fica obrigado a realizar recolhimentos mensais no decorrer do ano, por meio de estimativas, ressalvada a possibilidade de suspender ou reduzir esses recolhimentos mensais mediante a elaboração de balancetes cumulativos de suspensão ou redução dessa obrigação.

E se o contribuinte não recolhe a estimativa devida, seja com base na receita bruta e acréscimos, seja com base em balancete mensal de redução, fica sujeito à multa isolada pela inobservância das regras previstas para o regime de apuração anual.

Vejo claramente que o prejuízo sofrido pelos cofres públicos em relação ao atraso nas “antecipações” ficaria a descoberto, não fosse a multa isolada em questão, que está prevista justamente para preencher esta lacuna, dando eficácia ao regime de apuração anual com estimativas mensais.

Não fosse essa multa isolada, nenhum contribuinte faria recolhimento de estimativas mensais (as chamadas “antecipações”), deixando para recolher todo o tributo de uma só vez, e somente no ajuste, em março do ano seguinte, o que afronta as regras do regime anual.

Não é difícil perceber que a falta de recolhimento no ajuste seria punível com a multa normal de 75%, por descumprimento de uma obrigação vencida em março do ano subsequente ao de apuração, enquanto que a multa isolada de 50% pune o atraso no ingresso dos recursos, atraso esse verificado desde o mês de fevereiro do próprio ano de apuração (estimativa de janeiro), e seguintes, até o mês de março do ano subsequente.

Trata-se de penalidades distintas previstas para diferentes situações/fatos, e com a finalidade de compensar prejuízos financeiros também distintos.

Em linhas gerais, esse é o meu entendimento sobre a matéria, e havendo falta ou insuficiência no recolhimento de estimativas, entendo ser perfeitamente cabível a aplicação da multa isolada em pauta.

Ocorre que o caso em questão apresenta duas particularidades que precisam ser examinadas com certa acuidade:

1- a multa isolada incidiu somente sobre a estimativa de dezembro/2003, vencida em 31/01/2004; e

2- o recolhimento espontâneo a título de ajuste anual, vencido em 31/03/2004, se deu em atraso, com a incidência não só dos juros de mora a partir de fevereiro/2004, mas também com a multa moratória de 20%.

O voto que orientou a decisão recorrida, ao enfrentar as alegações de mérito da Contribuinte, descreve com perfeição as circunstâncias a que me refiro:

[...]

Fixado o entendimento quanto à obrigatoriedade a que se sujeitava a Interessada, incumbe agora examinar a alegação de que, ainda que indiretamente, teria ela recolhido a estimativa de dezembro/2003, embora em DARF conjunto com o ajuste anual do ano-calendário 2003.

Como se viu, o raciocínio da Interessada se apóia no fato de que o procedimento que adotou não teria implicado em qualquer prejuízo à Fazenda Nacional, pois o valor recolhido, embora em DARF único, corresponderia à soma dos valores que deveria recolher, se houvesse procedido segundo o entendimento da autoridade lançadora.

Segundo o que se extrai da leitura dos dispositivos legais antes transcritos, o IRPJ/CSLL devidos sob a forma de estimativa mensal de dezembro não se confundem com os valores devidos sob a forma de ajuste anual. São, na verdade, obrigações com naturezas jurídicas diversas. As estimativas mensais são antecipações compulsórias passíveis de dedução do tributo efetivamente devido ao final do período de apuração. O ajuste anual é o resultado do cotejamento entre o tributo efetivamente devido no período de apuração e as estimativas recolhidas durante o ano (quando existentes). É possível, por exemplo, que as estimativas sejam devidas, em que pese a pessoa jurídica tenha apurado prejuízo fiscal/base de cálculo negativa da CSLL. Ou seja, uma obrigação independe da outra. Há, inclusive, diferenças de base de cálculo e de data de vencimento entre uma e outra.

Com base nesse raciocínio, não é correto afirmar que “tanto faz” recolher a estimativa de dezembro ou um ajuste anual maior do que o efetivamente devido a este título, que carregue

em seu conteúdo o valor da estimativa de dezembro não-recolhida, embora devida.

Nem aritmeticamente é verdade que “tanto faz” uma coisa como a outra. Para se ter essa certeza, basta lembrar que a estimativa de dezembro vence em 31/01 do ano subsequente, enquanto o ajuste anual tem vencimento em 31/03 do mesmo ano.

Assim, um recolhimento de ajuste anual efetuado em 31/03, por exemplo, não pode conter em seu interior a estimativa de dezembro não-recolhida na data legalmente estabelecida (31/01), porque faltará, à parcela do recolhimento a que se queira atribuir a qualidade de estimativa de dezembro, a multa de mora à taxa de 0,33% ao dia de atraso, contada de 31/01 até 31/03 (é bem verdade que sobre ambas as hipotéticas parcelas do recolhimento - estimativa de dezembro e ajuste anual - terão incidido juros de mora à taxa Selic, até 28/02, mais 1%, relativo ao mês do pagamento, já que, embora vencendo em 31/03, o ajuste anual se sujeita aos juros de mora desde 01/02, por força do disposto no artigo 6º, § 2º, da lei nº 9.430/96).

No caso dos autos, o valor recolhido pela Interessada por meio do DARF e fls. 177 somente detém o atributo de corresponder à soma algébrica das parcelas aqui discutidas - estimativa de dezembro/2003 e ajuste anual - em razão de uma peculiaridade: o DARF foi pago somente em 2008, quando ambas as parcelas estavam acrescidas de multa de mora à taxa máxima de 20%.

Para clarear mais as coisas, imagine-se que a adição reconhecida tardiamente pela Interessada se referisse a outro mês do ano, diferente de dezembro. Nesse caso, cairia por terra o argumento da equivalência numérica, agitado na Impugnação e ora apreciado, pois o valor do DARF recolhido (em 2008) não coincidiria com a soma das parcelas que deveria conter. Se as receitas fossem atribuídas ao mês de maio/2003, por exemplo, o DARF único, recolhido com código de ajuste anual, por conter juros de mora contados tão-somente a partir de 01/02/2004, não contemplaria os juros de mora relativos ao período compreendido entre 01/07/2003 e 31/01/2004, incidentes sobre a estimativa concernente ao mês de maio/2003.

O raciocínio exposto nos parágrafos precedentes visa a demonstrar, em abstrato, a desigualdade numérica existente entre um recolhimento de ajuste anual da CSLL, sem o pagamento da estimativa de dezembro, e a soma dos recolhimentos do ajuste anual da CSLL e da estimativa de dezembro. A igualdade observada no caso dos autos decorreu da peculiaridade de o ajuste anual haver sido recolhido somente em 2008, quando ambas as hipotéticas parcelas estavam adicionadas dos mesmos acréscimos legais (multa de mora máxima e juros de mora).

Aplicando-se o argumento da Interessada, de que o DARF de fls. 177 contempla ambas as obrigações, à hipótese de este haver sido recolhido em 31/03/2004 (situação em que haveria, a título de acréscimos legais, apenas os juros de mora transcorridos

entre 01/02/2004 e 31/03/2004), o recolhimento efetuado seria insuficiente para extinguir ambas as obrigações (em razão de não se haver acrescido a multa de mora incidente sobre a pretensa estimativa de dezembro). Caberia indagar, então, que obrigação(ões) ou parcelas desta(s) estaria(m) sendo extinta(s) mediante o pagamento mencionado e que obrigação(ões) ou parcela(s) desta(s) remanesceria(m) devedora(s).

Como se vê, não há como prevalecer a alegação de que o recolhimento do ajuste anual da CSLL engloba, indiretamente, o recolhimento da estimativa da CSLL atinente ao mês de dezembro: a uma, porque se trata de obrigações tributárias distintas, com naturezas jurídicas próprias; a duas, porque sequer há necessária coincidência numérica entre a CSLL devida a título de ajuste anual (na ausência de estimativa da CSLL de dezembro) e a soma da estimativa de dezembro da CSLL com o ajuste anual desta Contribuição, que remanesceria após a dedução da estimativa de dezembro.

Em resumo, no caso dos autos:

1. o ordenamento legal atinente à matéria, como demonstrado, obrigava a Interessada a recolher, até o dia 31/01/2004, a estimativa mensal de dezembro/2003, calculando-a conforme a receita bruta e acréscimos. Essa obrigatoriedade defluía da inocorrência de qualquer dos fatos aptos a afastar a regra geral de pagamento de estimativas com base na receita bruta e acréscimos: (i) o valor acumulado já pago exceder o valor do Imposto/Contribuição, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso (suspensão) ou (ii) a diferença entre o valor acumulado já pago e o valor do Imposto/Contribuição, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso, ser menor do que o valor devido com base na receita bruta e acréscimos (redução);

2. o fato de o valor recolhido por meio do DARF de fls. 177, com código de receita de ajuste anual, ser numericamente igual à soma dos valores devidos a título de estimativa de dezembro/2003 e de ajuste anual do mesmo ano é uma coincidência atribuível ao fato de o recolhimento se ter dado somente em 2008.

(grifos acrescidos)

A situação com todas as suas particularidades está perfeitamente descrita, mas a partir dela a minha conclusão vai no sentido oposto da contida na decisão recorrida.

O fato de o DARF de ajuste englobar perfeitamente, inclusive com os acréscimos legais, a estimativa de dezembro, resultando na referida coincidência numérica, não é uma mera especificidade que pode ser simplesmente afastada com base em argumentos genéricos e hipotéticos, para fins de manutenção da multa isolada.

Não tenho dúvidas de que se a estimativa em questão se referisse ao mês de maio (como foi citado), ou a qualquer outro mês diferente de dezembro, não haveria a referida coincidência numérica ente as parcelas (estimativa e ajuste). E mesmo para o mês de

dezembro, essa coincidência também não ocorreria se a Contribuinte tivesse realizado o recolhimento de ajuste em 31/03/2004, apenas com os juros de mora, sem a multa moratória.

Mas o DARF de ajuste foi recolhido em 28/02/2008, com as seguintes rubricas:

Principal	4.967.426,32
Multa	993.485,26
Juros	2.917.866,22
Total	8.878.777,80

A multa recolhida foi de 20%, e os juros correspondem a 58,74%, exatamente o somatório das taxas Selic de fevereiro/2004 a janeiro/2008, mais 1% referente ao mês do pagamento (fevereiro/2008):

PA	2004	2005	2006	2007	2008	
jan	0,00%	1,38%	1,43%	1,08%	0,93%	
fev	1,08%	1,22%	1,15%	0,87%	1,00%	
mar	1,38%	1,53%	1,42%	1,05%	-	
abr	1,18%	1,41%	1,08%	0,94%	-	
mai	1,23%	1,50%	1,28%	1,03%	-	
jun	1,23%	1,59%	1,18%	0,91%	-	
jul	1,29%	1,51%	1,17%	0,97%	-	
ago	1,29%	1,66%	1,26%	0,99%	-	
set	1,25%	1,50%	1,06%	0,80%	-	
out	1,21%	1,41%	1,09%	0,93%	-	
nov	1,25%	1,38%	1,02%	0,84%	-	
dez	1,48%	1,47%	0,99%	0,84%	-	
Total	13,87%	17,56%	14,13%	11,25%	1,93%	58,74%

O valor recolhido corresponde ao tributo no ajuste, e engloba perfeitamente a estimativa de dezembro/2003, no valor de R\$ 1.357.732,42, que serviu de base para a aplicação da multa isolada, inclusive com os acréscimos legais sobre esse valor.

Um aspecto importante é que os contribuintes podem recolher estimativas em atraso, com os devidos acréscimos legais, mesmo depois de encerrado o ano-calendário

Aliás, esta é a única forma que eles têm de evitar a referida multa isolada, ao mesmo tempo em que, havendo base de cálculo positiva no ajuste, a estimativa recolhida em atraso passa a contribuir adequadamente para a quitação do tributo no final do ano.

É que ao quitar a estimativa faltante, computando acréscimos legais desde o seu vencimento, o contribuinte recolhe os acessórios (juros e multa de mora) em valores, via de regra, superiores ao que recolheria caso deslocasse essa falta para o ajuste anual.

Ocorre que no presente caso, em razão de suas circunstâncias específicas e já destacadas, não houve qualquer diferença a menor no recolhimento realizado pela Contribuinte com o código referente ao ajuste anual.

Se em 28/02/2008, ela tivesse recolhido um DARF para a estimativa de dezembro/2003 (em atraso) e um outro DARF para o ajuste (também em atraso), descontada a estimativa recolhida no primeiro DARF, o montante recolhido por esses dois DARF, incluindo os acréscimos legais, seria exatamente o mesmo que foi recolhido pela Contribuinte, ou seja, **R\$ 8.878.777,80**.

A diferença estaria apenas no fato de que um dos DARF indicaria um código de recolhimento diferente do que foi utilizado pela Contribuinte

Nesse caso, a razão para a manutenção da multa isolada seria simplesmente o fato de a Contribuinte englobar todo o recolhimento num único DARF e num só código de recolhimento, o que não me parece suficiente para caracterizar o cometimento da infração em pauta (falta ou insuficiência no recolhimento de estimativa mensal).

Por essas razões, acompanho o relator e afasto a multa isolada objeto destes autos.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

José de Oliveira Ferraz Corrêa