



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.726612/2017-17
ACÓRDÃO	1402-006.979 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CORDEIRO REMOÇÕES GUINDASTES E TRANSPORTES LTDA.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2015

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS. MULTA ISOLADA

A falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL por contribuinte optante pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa isolada, independentemente do resultado apurado pela empresa no período.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi, Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do v. Acórdão nº 107-010.973, prolatado em 19 de agosto de 2021, pela 3ª Turma da DRJ07, que decidiu julgar improcedente a impugnação para o fim de manter integralmente a exigência descrita no Auto de Infração via do

qual foi exigida multa isolada por falta de recolhimento da CSLL sobre base de cálculo estimada referentes ao ano calendário de 2015 declarados, no valor de R\$ 176.170,06.

Para melhor compreensão a respeito da matéria versada nos autos e por bem descrever os fatos, consulte-se o Relatório da r. decisão recorrida:

“Trata o presente processo de Auto de Infração Eletrônico nº 0310100.2017.3012252, e-fls. 12, lavrado pela Delegacia da Receita Federal em Fortaleza - CE, em 28.06.2017, relativo à multa isolada por falta de recolhimento da CSLL sobre base de cálculo estimada, aplicada com fundamento no disposto nos art. 2º, art. 28º e art. 44, inciso II, alínea "b" da Lei nº 9.430/96, no valor total de R\$176.170,06.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

AUTO DE INFRAÇÃO
Multa Isolada por Falta de Recolhimento do CSLL sobre Base de Cálculo Estimada

1 - IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUÍDE E DADOS DA LAVRATURA					
CNPJ: 07.209.686/0001-74		Jurisdição: 0310100 - FORTALEZA - CE			
Nome: CORDEIRO REMOÇOS GUINDASTES E TRANSPORTES LTDA					
Endereço: RUA ALENCAR OLIVEIRA, 915					
PASSARE - FORTALEZA - CE - 60.861-820					
2 - DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - ANO-CALENDRÁRIO 2015 (Valores em Reais)					
Período de Apuração	Prazo de Vencimento	(A) Valor da CSLL por Estimativa Declarada*	(B) Valores de Pagamentos ou Créditos Confirmados	(C = A - B) Valores Não Pagos ou Não Confirmados (Base de Cálculo da Multa)	(D = C x 50%) Valor da Multa Cód.Receita 1649
01/01/2015	27/02/2015	19.408,28	0,00	19.408,28	9.704,14
01/02/2015	31/03/2015	7.710,40	0,00	7.710,40	3.855,20
//****	**/**/****	***.***.***,**	***.***.***,**	***.***.***,**	***.***.***,**
01/04/2015	29/05/2015	14.213,45	0,00	14.213,45	7.106,73
//****	**/**/****	***.***.***,**	***.***.***,**	***.***.***,**	***.***.***,**
01/06/2015	31/07/2015	12.168,83	0,00	12.168,83	6.084,42
01/07/2015	31/08/2015	17.947,92	0,00	17.947,92	8.973,96
01/08/2015	30/09/2015	35.843,01	0,00	35.843,01	17.921,51
//****	**/**/****	***.***.***,**	***.***.***,**	***.***.***,**	***.***.***,**
01/10/2015	30/11/2015	64.450,39	0,00	64.450,39	32.225,20
01/11/2015	30/12/2015	39.529,96	0,00	39.529,96	19.764,98
01/12/2015	29/01/2016	141.067,83	0,00	141.067,83	70.533,92
Valor Total da Multa Lançada					176.170,06
*Os valores da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) sobre base de cálculo estimada foram confessados nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) nos códigos de receita nº 2459 ou 2454.					
3 - DESCRIÇÃO DOS FATOS E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL					
Descrição dos fatos: A pessoa jurídica sujeita à tributação na forma do lucro real e que optou pela apuração anual do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) fica obrigada ao pagamento mensal do valor do imposto e da CSLL, calculados por estimativa, até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir a respectiva apuração, conforme disposto nos arts. 2º, 6º e 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. A falta de pagamento do IRPJ ou da CSLL, sobre a base de cálculo estimada mensal enseja a aplicação de multa, exigida isoladamente, correspondente a 50% (cinquenta por cento) sobre o valor que deixou de ser pago ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a CSLL no ano calendário correspondente. Enquadramento Legal: Art. 2º, Art. 28 e Art. 44, inciso II, alínea "b" da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.					

2. A multa foi imposta, no percentual de 50%, em relação aos débitos de estimativas de CSLL referentes ao ano calendário de 2015 declarados em DCTF, mas não pagos, conforme a tabela acima, constante no auto de infração mencionado.

3 O interessado foi cientificado por A.R., em 14.07.2017, e-fls. 13, e apresentou impugnação às e-fls. 4/11 em 16.08.2017, conforme petição apresentada, através de Termo de Solicitação de Juntada, e-fls. 2, alegando em síntese que:

- Aufere renda e lucro pela sistemática do lucro real, com apurações e recolhimentos de estimativas mensais de IRPJ e CSLL.
- Ocorre que foi cientificado da lavratura de auto de infração para cobrança de multa isolada pela falta de recolhimento das estimativas mensais com base na seguinte acusação fiscal:

“A pessoa jurídica sujeita à tributação na forma do lucro real e que optou pela apuração anual do IRPJ fica obrigada ao pagamento mensal do valor do imposto e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), calculados por estimativa, até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir

a respectiva apuração, conforme disposto nos arts. 2º, 6º e 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A falta de pagamento do IRPJ ou da CSLL sobre a base de cálculo estimada mensal enseja a aplicação de multa, exigida isoladamente, correspondente a 50% (cinquenta por cento) sobre o valor que deixou de ser pago ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a CSLL no ano-calendário correspondente.

Enquadramento Legal: Art. 2º e Art. 44, inciso II, alínea "b" da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”

- No entanto o referido auto de infração é manifestamente improcedente.
- Antes da lavratura do auto de infração, já tinha procedido à retificação de suas DCTFs dos períodos em questão.
- Pretende inserir os débitos decorrentes da retificação no parcelamento previsto pela MP nº 783/2017 (PERT), o que afasta a atuação de ofício.
- Após o encerramento do ano calendário inexistente a obrigação dos recolhimentos de antecipações referentes às estimativas mensais de IRPJ e CSLL (Súmula nº 82 do CARF) daí também porque inexistente base de cálculo para a penalidade exigida.
- O pressuposto básico da aplicação das penalidades previstas no artigo 44 da Lei nº 9.430/96 é justamente a interrupção da espontaneidade do contribuinte, por meio do início de ação fiscal, e o conseqüente lançamento de ofício dos tributos e multas.
- O referido dispositivo prevê a aplicação de duas penalidades, quais sejam, 75% e 50%. A primeira diz respeito à multa de ofício, que possui como pressuposto a ausência de recolhimento espontâneo do tributo devido (principal) pelo contribuinte, fazendo-se então necessária a atuação do fisco para a cobrança e persecução dos créditos.
- Por outro lado, a segunda penalidade (multa isolada de 50%) possui outro fato gerador, qual seja, a falta de recolhimento de estimativas mensais, sendo então exigida isoladamente da primeira (75%), mas mantendo como pressuposto a atuação de ofício do fisco, sem que tenha havido manifestação ou recolhimento espontâneo por parte do contribuinte.
- Ao prever a aplicação das referidas penalidades - dentre elas a multa isolada aplicada em face da impugnante -, a legislação limitou sua imposição aos casos em que se fez necessária a atuação e iniciativa de ofício do fisco, sem qualquer participação voluntária ou espontânea do contribuinte, característica particular desse tipo de lançamento.
- No presente caso concreto, a impugnante por conta e iniciativa própria retificou as DCTFs dos períodos em cobrança e vai aderir ao parcelamento previsto pela MP nº 783/2017 (PERT), com adição de multa e juros de mora,

conforme constarão nos comprovantes que serão anexados aos autos deste processo.

- Diante do que foi narrado, e considerando que a impugnante providenciou a retificação das DCTFs das competências de 2015, verifica-se claramente que inexistente qualquer razão a lastrear a aplicação da multa isolada aqui vergastada, principalmente tendo em vista que não houve nenhuma ação de ofício da RFB neste caso, o que faz por afastar a aplicação da penalidade prevista no art. 44, inciso II, alínea “b” da Lei nº 9.430/96.

- Note-se que, além de se verificar facilmente que a simples retificação das DCTFs já teria o condão de afastar a atuação de ofício do fisco, o próprio contribuinte demonstra a verdadeira intenção de confessar seus débitos, incluindo-os no parcelamento da MP nº 783/2017 (PERT).

- Nesse sentido, a impugnante não poderia em hipótese alguma ter sofrido a autuação ora combatida, na medida em que retificou as DCTFs do período de 2015.

- O CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais -, já se pronunciou diversas vezes sobre o assunto, e possui larga jurisprudência a respeito da impossibilidade de aplicação da multa isolada em questão quando o próprio contribuinte confessa seu débito com a intenção de incluí-lo no parcelamento, veja-se:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ Ano-calendário: 2007, 2008.

MULTA ISOLADA.

Tendo sido confessados no Refis instituído pela Lei n. 11.941/2009, os valores de estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, restando caracterizada a adesão do sujeito passivo antes de iniciada a ação fiscal, ao parcelamento especial no qual incluiu os referidos montantes, torna-se incabível a exigência da multa isolada.

- Dessa forma, verifica-se que o caso ora em apreço é exatamente idêntico ao da jurisprudência do CARF acima colacionada, razão pela qual se pode concluir pela insubsistência da cobrança da multa isolada aqui rechaçada, devendo então ser o auto de infração julgado totalmente improcedente.

- Pacificando as discussões em torno dessa matéria, o CARF editou a Súmula nº 82, que diz:

CARF - Súmula nº 82: Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas.

- Como se pode notar, o raciocínio por trás desse entendimento nada mais é que a dedução lógica de que o regime de recolhimento das estimativas nada mais é que uma técnica de tributação que visa à antecipação de recolhimentos durante o ano, de tributos cujos fatos geradores definitivos só

serão percebidos quando do fechamento desse período anual, no intuito de minimizar os impactos do contribuinte, que não recolherá todo o tributo de uma só vez, e também melhorar o caixa do governo, que vai recebendo dinheiro ao longo de todo o exercício.

•Nesse sentido, o entendimento pacificado pelo CARF define que se o ano calendário se encerra, não há mais que se falar em cobrança de estimativas, mas sim do valor dos tributos efetivamente devidos por ocasião do ajuste anual, que levará em consideração as parcelas recebidas ou não a título de estimativas antecipadas.

4 O interessado pede que:

•Seja julgada procedente a presente impugnação administrativa, por mostrar-se absolutamente insubsistente a multa isolada exigida no auto de infração aqui combatido, garantindo-se o cancelamento da cobrança e o consequente arquivamento do processo administrativo.

•Pela apresentação posterior de novos documentos, provas, alegações para a perfeita elucidação dos fatos, bem como por perícia, vistoria e quaisquer outras provas necessárias ao mais amplo esclarecimento do presente processo administrativo.

5 Com a petição vieram os documentos de e-fls. 12/28”.

Já a 3ª Turma da DRJ07 julgou improcedente a impugnação mantendo a cobrança de multa isolada por falta de recolhimento da CSLL sobre base de cálculo estimada referentes ao ano calendário de 2015, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2015

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO. ESTIMATIVAS. CSLL.

Não conterà ementa o acórdão resultante de julgamento de processo administrativo fiscal decorrente de Auto de Infração emitido por processamento eletrônico.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a Recorrente apresentou recurso voluntário alegando:

II – Do Direito

a) Da inaplicabilidade da multa isolada concomitante à exigência do imposto devido por estimativa.

Como se sabe, os optantes pelo Lucro Real devem recolher mensalmente antecipações que serão deduzidas do imposto a pagar no exercício. Assim, ao ultrapassar o período de ajuste, em teoria, não poderia mais ser realizada a cobrança das estimativas, mas apenas eventual falta de cobrança do imposto efetivamente apurado ao final.

Tal entendimento é pacífico neste Douto Conselho, veja-se:

Súmula CARF nº 82 - Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas.

Entretanto, fato é que mesmo tendo a Recorrente retificado suas declarações para confessar as estimativas devidas após o encerramento dos exercícios de 2015 e 2016, bem como realizado o parcelamento com todos os acréscimos decorrentes da mora, ainda assim, a RFB lavrou o auto de infração ora guerreado visando a cobrança da multa isolada prevista no art. 44, II da Lei nº 9.430/96, a qual aduz:

Lei nº 9.430/96

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

[...]

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

[...]

Observe-se que, da leitura do referido dispositivo legal, é possível concluir que a penalidade de 50% (cinquenta por cento) somente é possível de ser imposta quando aplicada ISOLADAMENTE.

Corroborando com o entendimento acima exposto, esse colendo Conselho já se pronunciou diversas vezes sobre o assunto, e possui larga jurisprudência a respeito da impossibilidade de aplicação da multa isolada em questão quando o próprio contribuinte confessa seu débito com a intenção de incluí-lo no parcelamento, veja-se: (...)

Dito isto, revela-se ilegal a imposição da penalidade isolada e a simultânea cobrança da própria estimativa, motivo pelo qual deve ser reconhecida a ilegalidade do auto de infração ora combatido.

b) Da necessidade de uma atuação de ofício da autoridade fiscal, ainda que superados os argumentos expostos no tópico anterior, deve ser ressaltado que o pressuposto básico da aplicação das penalidades previstas no artigo 44 da Lei nº 9.430/96 é a interrupção da espontaneidade do contribuinte, por meio do início de ação fiscal e o consequente lançamento de ofício, veja-se: (...)

Como se pode notar, ao prever a aplicação das referidas penalidades, a legislação limitou sua imposição aos casos em que se fez necessária a atuação e iniciativa de ofício do fisco, sem qualquer participação voluntária ou espontânea do contribuinte, característica particular desse tipo de lançamento.

Dessa forma, a intenção é clara: o contribuinte que não declara e não paga deve ser penalizado pela sua falta de transparência. Por outro lado, aquele contribuinte que confessa o débito e não o paga, por não ter condições, apenas deveria ser cobrado do valor supostamente devido, sem multas.

Face a isto, considerando que a Recorrente espontaneamente providenciou a retificação das DCTFs das competências de 2015 e 2016 informando o valor devido a título de estimativa, verifica-se claramente que inexistente qualquer razão a lastrear a aplicação da multa isolada aqui vergastada, principalmente tendo em vista que não foi necessário o lançamento de ofício da autoridade fiscal, o que afasta a aplicação da penalidade prevista no art. 44, inciso II, alínea “b” da Lei nº 9.430/96.

Cumprido ressaltar que esse Douto Conselho Administrativo reconhece a impossibilidade de aplicação da multa isolada em questão quando o próprio contribuinte confessa seu débito com a intenção de incluí-lo no parcelamento, veja-se: (...)

Dessa forma, resta amplamente demonstrada a insubsistência da cobrança da multa isolada aqui rechaçada.

IV – Do Pedido

Diante do exposto, REQUER-SE que seja dado integral provimento ao presente Recurso Voluntário, para reconhecer a insubsistência da multa isolada exigida no auto de infração ora guerreado, garantindo-se o cancelamento da cobrança e o consequente arquivamento do processo administrativo”.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

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

Conforme já relatado, trata-se de Auto de Infração em foi lançada a multa isolada por falta de recolhimento da CSLL sobre base de cálculo estimada referente ao ano calendário de 2015, declarados no valor de R\$ 176.170,06.

A referida exigência teve como fundamento legal o art. 44, inciso II, alínea "b" da Lei nº 9.430/96.

Em sua impugnação, a Recorrente alega que o auto de infração é manifestamente improcedente, pois antes de sua lavratura do auto de infração, já tinha procedido à retificação de suas DCTFs dos períodos em questão e que pretendia inserir os débitos decorrentes da retificação no parcelamento previsto pela MP nº 783/2017 (PERT), o que afastaria a autuação de ofício e que, nesse sentido não poderia em hipótese alguma ter sofrido a autuação ora combatida, na medida em que retificou as DCTFs do período de 2015.

Por fim, aduziu que o CARF já se pronunciou diversas vezes sobre o assunto, e possui larga jurisprudência a respeito da impossibilidade de aplicação da multa isolada em questão quando o próprio contribuinte confessa seu débito com a intenção de incluí-lo no parcelamento.

Além do que, após o encerramento do ano calendário inexistente a obrigação dos recolhimentos de antecipações referentes às estimativas mensais de IRPJ e CSLL (Súmula nº 82 do CARF) daí também porque inexistente base de cálculo para a penalidade exigida

A DRJ manteve a cobrança de multa isolada por falta de recolhimento da CSLL sobre base de cálculo estimada referentes ao ano calendário de 2015.

Em sede recursal, ratificou os argumentos da impugnação limitando-se a afirmar que confessou os débitos de estimativas mensais de CSLL de forma espontânea em DCTF, anteriormente a lavratura do auto de infração, e que dessa forma é incabível o lançamento de ofício nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Contudo, ao contrário do alegado pela Recorrente, entendo que há nenhuma razão para o cancelamento da aplicação da multa isolada após o fim do ano-calendário a que corresponde a estimativa faltante.

A conduta ilícita é a não observância do dever de antecipar o recolhimento de tributo durante lapso temporal entre data em que a estimativa deveria ser paga e o encerramento do ano-calendário ainda que aplicada, ao mesmo tempo, a multa de ofício proporcional por falta de pagamento de IRPJ ou CSLL apurado no ajuste anual relativamente ao mesmo período de apuração.

Ademais, considerando que *“Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas”* (Súmula CARF nº 82), a única forma de exigência da multa de ofício se dá por meio do seu lançamento, nos exatos termos do artigo 2º c/c artigo 28 e do já citado artigo 44, II, “b” da Lei 9.430, de 1996, *in verbis*:

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pela pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº

8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

(...)

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24-B, 26, 55 e 71.

(...)

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

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

(...)

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

(...)

Nesse sentido, confirmam-se o item 8 e seus subitens 8.1 a 8.3 do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 02/2018:

(...)

8. A despeito de a situação aqui tratada se referir ao débito de estimativas quitadas por compensação, faz-se referência à hipótese em que as estimativas foram confessadas em DCTF e não foram quitadas nem por pagamento nem por compensação.

8.1. Tal hipótese já estava normatizada no âmbito da RFB pelo então art. 16 da IN SRF nº 93, de 1997 (vigente na época da consulta interna), a qual foi replicada pelos atualmente vigentes arts. 52 e 53 da IN RFB nº 1.700, de 2017. Note-se que por eles já há o tratamento para a verificação da falta de pagamento durante o ano calendário em curso e após o seu término:

Art. 52. Verificada, durante o ano-calendário em curso, a falta de pagamento do IRPJ ou da CSLL por estimativa, o lançamento de ofício restringir-se-á à multa isolada sobre os valores não recolhidos.

§ 1º A multa de que trata o caput será de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do pagamento mensal que deixar de ser efetuado.

§ 2º As infrações relativas às regras de determinação do lucro real ou do resultado ajustado, verificadas nos procedimentos de redução ou suspensão do IRPJ ou da CSLL a pagar em determinado mês, ensejarão a aplicação da multa de ofício sobre o valor indevidamente reduzido ou suspenso.

§ 3º Na falta de atendimento à intimação de que trata o § 1º do art. 51, no prazo nela consignado, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil procederá à aplicação da multa de que trata o caput sobre o valor apurado com base nas regras previstas nos arts. 32 a 41, ressalvado o disposto no § 2º do art. 51.

§ 4º A não escrituração do livro Diário ou do Lalur de que trata o caput do art. 310 até a data fixada para pagamento do IRPJ e da CSLL do respectivo mês, implicará desconsideração do balanço ou balancete para efeito da suspensão ou redução de que trata o art. 47 e a aplicação do disposto no § 2º deste artigo.

§ 5º Na verificação relativa ao ano-calendário em curso o livro Diário e o Lalur a que se refere o § 4º serão exigidos mediante intimação específica, emitida pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Art. 53. Verificada a falta de pagamento do IRPJ ou da CSLL por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I - a multa de ofício de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do pagamento mensal que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL no ano calendário correspondente; e

II - o IRPJ ou a CSLL devido com base no lucro real ou no resultado ajustado apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do tributo.

8.2. Quando os dispositivos se referem à falta de pagamento, trata-se da hipótese em que o débito referente a estimativas está em aberto (art. 52) ou não extinto (art. 53), seja por pagamento, seja por compensação. Estando o débito extinto pela compensação em 31 de dezembro do ano-calendário, mesmo que esteja sob condição resolutória, não há a aplicação desses dispositivos, a não ser que a Dcomp seja considerada não-declarada (já que esta não produz efeito de extinção da estimativa compensada).

8.3. Portanto, ratifica-se o entendimento contido no item 16.1 da SCI Cosit nº 18, de 2006, para os débitos de estimativa em aberto: "os débitos de estimativas declaradas em DCTF devem ser utilizados para fins de cálculo e cobrança da multa isolada pela falta de pagamento e não devem ser encaminhados para inscrição em Dívida Ativa da União".

(...)

Desse modo, não dúvida de que o lançamento da multa de ofício atendeu as disposições legais pertinentes e, considerando que os argumentos aventados em sede recursal coincidem com aqueles já elencados pela Recorrente quando da impugnação ao auto de infração, tão bem já examinados em 1ª instância, adoto, em complemento às minhas razões de decidir, parte dos fundamentos externados pela decisão recorrida (Acórdão nº 107-010.973, prolatado em 19 de

agosto de 2021, pela 3ª Turma da DRJ07), tal como abaixo descritas, que ora ficam confirmadas, nos termos do art. 50, inciso V e § 1º, da Lei nº 9.784/1999 c/c art. 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 :

“(…)

7. Em síntese a multa exigida através do auto de infração foi imposta tendo em vista que as estimativas mensais de CSLL, informadas para o ano calendário 2015, foram confessadas em DCTF, porém não extintas.

8. O auto de infração foi lavrado com base nos art. 2º, art. 28º e art. 44, inciso II, alínea "b" da Lei nº 9.430/96, abaixo transcritos:

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 dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência).

(…)

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24-B, 26, 55 e 71. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012)

(…)

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

(…)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

(…)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

9. O interessado, por sua vez, alega que tal cobrança é indevida, pois retificou a DCTF do período de forma espontânea, e defende que a imposição da multa de ofício só é cabível em casos de lançamento de ofício.

10 Além disso, o interessado cita decisões e a Súmula nº 82 do CARF e pede a realização de perícia e posterior juntada de provas, e afirma que além de ter confessado de forma espontânea o débito de estimativa mensal de CSLL, pretende ingressar em parcelamento.

11 Passo a me manifestar.

12 O interessado solicita a realização de perícia, conforme inciso IV do art. 16 do Decreto 70.235/1972, no entanto, no caso em análise não há necessidade de realização de perícia haja vista não existirem dúvidas a serem resolvidas.

13 A autoridade julgadora, em conformidade com o disposto no art. 18 do mesmo Decreto, pode decidir-se pelo seu descabimento, quando reunidos nos autos todos os elementos necessários à formação de sua convicção, situação que se verifica, como será demonstrado ao longo do presente voto.

14 Do exposto rejeito o pedido de realização de perícia, por desnecessário.

(...)

16 E como não se vislumbra nenhuma das hipóteses acima, rejeito de tal pedido.

17 Passa ao mérito.

18 O auto de infração, ora em julgamento, foi lavrado por falta de recolhimento das estimativas de CSLL sobre bases de cálculos estimadas, referente ao ano calendário 2015, aplicadas com fundamento no disposto nos art. 2º, art. 28º e art. 44, inciso II, alínea "b" da Lei nº 9.430/96, abaixo transcritos, no valor total de R\$176.170,06, nosso item 1.

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pela pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º

§ 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 nº 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.

(...)

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24-B, 26, 55 e 71. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012)

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 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 nº 10.892, de 2004) - (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; (Redação dada 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

§ 5º Aplica-se também, no caso de que seja comprovadamente constatado dolo ou má-fé do contribuinte, a multa de que trata o inciso I do caput sobre: (Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010)

I - a parcela do imposto a restituir informado pela contribuinte pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual, que deixar de ser restituída por infração à legislação tributária; e (Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010)

II – (VETADO). (Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010)

19 Para o ano calendário 2015 o interessado enviou diversas DCTFs, sendo a retificadoras ativas com transmissões mais recentes datadas maio de 2017, e em tais declarações retificadoras os débitos confessados foram mantidos nos mesmos valores exigidos no auto de infração, reprodução parcial das e-fls. 14/15:

Relação de Declarações Página 1 de 2
CE FORTALEZA DRF Fl. 14

MINISTÉRIO DA FAZENDA 19082017440951559082106
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS
CNPJ: 07.209.686 TRIBUTÁRIOS FEDERAIS
INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL

Consulta Declaração							
CNPJ	Período	Data Recepção	Período Inicial	Período Final	Situação	Tipo/Status	Nº Declaração
07.209.888/0001-74	Janeiro/2015	18/03/2015	01/01/2015	31/01/2015	Normal	Original/Cancelada	100.2015.2015.1980078838
07.209.888/0001-74	Janeiro/2015	22/04/2015	01/01/2015	31/01/2015	Normal	Retificadora/Cancelada	100.2015.2015.1990198359
07.209.888/0001-74	Janeiro/2015	12/01/2017	01/01/2015	31/01/2015	Normal	Retificadora/Cancelada	100.2015.2017.1811373522
07.209.888/0001-74	Janeiro/2015	23/05/2017	01/01/2015	31/01/2015	Normal	Retificadora/Ativa	100.2015.2017.1891371837
07.209.888/0001-74	Fevereiro/2015	22/04/2015	01/02/2015	28/02/2015	Normal	Original/Cancelada	100.2015.2015.1870198835
07.209.888/0001-74	Fevereiro/2015	12/01/2017	01/02/2015	28/02/2015	Normal	Retificadora/Cancelada	100.2015.2017.1861382274
07.209.888/0001-74	Fevereiro/2015	23/05/2017	01/02/2015	28/02/2015	Normal	Retificadora/Ativa	100.2015.2017.1821386389
07.209.888/0001-74	Março/2015	22/05/2015	01/03/2015	31/03/2015	Normal	Original/Cancelada	100.2015.2015.1870330542
07.209.888/0001-74	Março/2015	12/01/2017	01/03/2015	31/03/2015	Normal	Retificadora/Cancelada	100.2015.2017.1831388879
07.209.888/0001-74	Março/2015	12/01/2017	01/03/2015	31/03/2015	Normal	Retificadora/Cancelada	100.2015.2017.1811373523
07.209.888/0001-74	Março/2015	23/05/2017	01/03/2015	31/03/2015	Normal	Retificadora/Ativa	100.2015.2017.1871376178

20. Não há nos autos qualquer comprovante de extinção dos débitos de estimativas mensais de CSLL confessados para o ano calendário 2015 que deram causa as exigências das multas isoladas, através do auto de infração.

21 O interessado limita-se a afirmar que confessou os débitos de estimativas mensais de CSLL de forma espontânea em DCTF, anteriormente a lavratura do auto de infração, e que dessa forma é incabível o lançamento de ofício nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

22 A Administração Tributária disciplinou inicialmente a aplicação dessa penalidade nos artigos 15 e 16 da Instrução Normativa SRF nº 93, de 1997:

Art. 15. O lançamento de ofício, caso a pessoa jurídica tenha optado pelo pagamento do imposto por estimativa, restringir-se-á à multa de ofício sobre os valores não recolhidos.

§ 1º As infrações relativas às regras de determinação do lucro real, verificadas nos procedimentos de redução ou suspensão do imposto devido em determinado mês, ensejarão a aplicação da multa de que trata o "caput" sobre o valor indevidamente reduzido ou suspenso.

§ 2º Na falta de atendimento à intimação de que trata o § 2º do artigo anterior, no prazo nela consignado, o Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional procederá à aplicação da multa de que trata o "caput" sobre o valor apurado com base nas regras dos arts. 3º a 6º, ressalvado o disposto no § 3º do artigo anterior.

§ 3º A não escrituração do livro Diário e do LALUR, até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês, implicará a desconsideração do balanço ou balancete para efeito da suspensão ou redução de que trata o art. 10, aplicando-se o disposto no § 1º.

Art. 16. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

- I- a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;
- II- o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.

23 As Instruções Normativas que disciplinaram esse tema posteriormente mantiveram idêntico conteúdo normativo, conforme se verifica pelos artigos 16 e 17 da IN RFB nº 1.515, de 2014, e artigos 52 e 53 da IN RFB nº 1700, 2017:

IN RFB nº 1.515, de 2014

Art. 16. Verificada, durante o próprio ano-calendário, a falta de pagamento do imposto por estimativa, o lançamento de ofício restringir-se-á à multa de ofício sobre os valores não recolhidos.

Art. 17. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I - a multa de ofício de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do pagamento mensal que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal no ano calendário correspondente;

II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.

IN RFB nº 1700, 2017

Art. 52. Verificada, durante o ano-calendário em curso, a falta de pagamento do IRPJ ou da CSLL por estimativa, o lançamento de ofício restringir-se-á à multa isolada sobre os valores não recolhidos.

Art. 53. Verificada a falta de pagamento do IRPJ ou da CSLL por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I - a multa de ofício de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do pagamento mensal que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL no ano-calendário correspondente; e

II - o IRPJ ou a CSLL devido com base no lucro real ou no resultado ajustado apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do tributo.

24, Podemos extrair desses preceitos normativos que, nem no curso, e nem após o encerramento do ano-calendário, com ou sem a apuração do IRPJ e da CSLL devidos no ajuste anual, é possível o lançamento das estimativas propriamente ditas, porque não pode haver dever de pagar tributo, apurado com caráter de provisoriedade, mas apenas dever de antecipar um valor que poderá vir a se configurar devido ou indevido, ao final do período.

25 Aliás, é justamente porque a estimativa não é exigível como obrigação principal (tributo), que foi instituída uma multa isolada (ou seja, exigida sem que o principal fosse exigido), para justamente penalizar as pessoas jurídicas que, apesar de optantes pela sistemática de apuração do Lucro Real Anual, descumprem, no curso do ano-calendário, a obrigação de apuração e recolhimento das antecipações mensais obrigatórias, nos termos da legislação em vigor.

26 O certo é dizer que as estimativas ou suas diferenças não podem ser apuradas e calculadas após o encerramento do exercício, pela Autoridade Fiscal. Mas não é o caso presente, onde as bases de cálculo delas foram apuradas pelo próprio interessado e declaradas em DCTF, mas não foram recolhidas. Daí o lançamento de ofício da multa isolada prevista em lei, por falta de recolhimento da CSLL sobre base de cálculo estimada.

27 Do exposto, correta a autuação e exigência tributária nos moldes realizados pela fiscalização, pois os débitos de estimativas mensais, apesar de confessados em

DCTF, não foram extintos pelo interessado após o término do ano calendário 2015 e antes da lavratura do auto de infração da multa isolada.

28 Por fim, cabe esclarecer ao interessado que quanto aos acórdãos proferidos pelo CARF (que não correspondem a uma Súmula vinculante), bem como posicionamento de doutrinadores tributaristas e Julgados judiciais sem repercussão geral, não vinculam a autoridade julgadora no processo administrativo fiscal.

CONCLUSÃO

29 Por todo o exposto, voto por julgar improcedente a impugnação apresentada, mantendo a exigência tributária”.

Por fim, trago à baila a súmula CARF 178:

Súmula CARF 178

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

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça