



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10480.012019/2002-77
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-001.869 – 1ª Turma
Sessão de 29 de janeiro de 2014
Matéria Multa isolada
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FREITAS CONSTRUÇÕES LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Período de apuração: 31/01/1997 a 30/06/2001

MULTA ISOLADA APÓS ENCERRAMENTO DO ANO CALENDÁRIO. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA. PENALIDADE DEVIDA LIMITADA AO TRIBUTO APURADO NO FINAL DO ANO CALENDÁRIO.

A exigência da multa isolada sobre valor de estimativa não recolhida mensalmente, somente se justifica se operada no curso do próprio ano-calendário ou, se após o seu encerramento, constatar-se a falta de recolhimento ou recolhimento a menor do tributo apurado ao final por conta da insuficiência das estimativas recolhidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão e Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(Documento assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente

(Documento assinado digitalmente)

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros: LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS (Presidente Substituto), MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, JOSE RICARDO DA SILVA, PLÍNIO RODRIGUES LIMA

(Suplente Convocado), KAREM JUREIDINI DIAS, VALMAR FONSECA DE MENEZES, VALMIR SANDRI, JORGE CELSO FREIRE DA SILVA, JOAO CARLOS DE LIMA JUNIOR, SUSY GOMES HOFFMANN (Vice-Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência (fls. 612/620) interposto pela Fazenda Nacional com fundamento no art. 64, II c/c art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria nº 256, de 22/06/2009.

Insurgiu-se a Recorrente contra o acórdão nº 1803-00.123 proferido pelos membros da 3ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, na parte em que, por maioria de votos, excluíram do lançamento a multa isolada do ano calendário de 1997, no montante de R\$3.440,70 (três mil, quatrocentos e quarenta reais e setenta centavos) e integralmente a multa isolada do ano calendário de 2001, no montante de R\$ 4.933,74 (quatro mil, novecentos e trinta e três reais e setenta e quatro centavos).

O acórdão recorrido foi assim ementado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO — CSLL

Período de apuração: 31/01/1997 a 30/06/2001

REGIME DE COMPETÊNCIA. EXCLUSÕES.

A legislação comercial e fiscal consagra o regime de competência para registro das mutações patrimoniais, sendo defeso ao contribuinte reduzir indevidamente a base de cálculo da 'CSLL, com exclusões pertinentes a outros períodos de apuração.

CORREÇÃO MONETÁRIA DOS ESTOQUES DE IMÓVEIS.

A obtenção de sentença judicial favorável com trânsito em julgado, autoriza a exclusão da base de cálculo da CSLL, da correção monetária dos estoques de imóveis, no período de sua geração, dada a unicidade do sistema de correção monetária vigente h época dos fatos geradores.

BASE DE CÁLCULO NEGATIVA CSLL.

Deve ser reconhecida a compensação da base de cálculo negativa de CSLL de períodos anteriores, no lançamento procedido de ofício pela autoridade fiscal.

ESTIMATIVAS NÃO RECOLHIDAS. MULTA ISOLADA.

Aplicada a sanção por não recolhimento de estimativas da CSLL, após o encerramento do período de apuração, a base de cálculo da penalidade fica limitada à contribuição social efetivamente devida ao final do período anual.

(...)”

No voto condutor do acórdão recorrido restou consignado que, de acordo com a Lei nº 9.430/96, art. 44, a fiscalização pode e deve realizar o lançamento da multa isolada, exigindo o imposto/contribuição estimados apurados nos balanços e balancetes de suspensão ou pela receita bruta. No entanto, encerrado o período de apuração, a mencionada penalidade fica limitada ao imposto efetivamente devido no balanço final de ajuste.

A Fazenda Nacional, em sede de Recurso Especial, afirmou que o entendimento consignado no acórdão recorrido diverge da jurisprudência deste Conselho.

Em suas razões recursais argumentou que no presente caso foi apurado que o contribuinte, apesar de ter feito a opção pelo pagamento mensal do tributo por estimativa, não efetuou os recolhimentos mensais. Assim, tendo em vista o inadequado recolhimento mensal do tributo por estimativa, correta é a exigência do pagamento da "multa isolada" disposta expressamente no art. 44, §1º, "IV", da Lei 9.430/96.

Trouxe como paradigma os acórdãos nº 107.06277 e 101.94874:

“(…) IRPJ - LUCRO REAL ANUAL - SUSPENSÃO OU REDUÇÃO DA ESTIMATIVA - A pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual está obrigada aos pagamentos mensais por estimativa com base na receita bruta. A redução ou suspensão dos recolhimentos mensais estimados está condicionada a que os balanços ou balancetes acumulados estejam transcritos no livro Diário e que o lucro real do período por eles abrangido esteja demonstrado no LALUR, até a data de vencimento de cada parcela mensal.

IRPJ - ESTIMATIVA NÃO RECOLHIDA - MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE - Cabível o lançamento desta penalidade quando constatado, no curso do ano-calendário, que a pessoa jurídica não efetuou ou efetuou com insuficiência os recolhimentos mensais obrigatórios do IRPJ estimado.” (ac 107.06277).

“CSLL - PAGAMENTOS POR ESTIMATIVA - MULTA ISOLADA - BASE DE CÁLCULO - Correto o procedimento fiscal que adotou como base de cálculo da multa isolada prevista no artigo 44, §1º, IV da Lei 00 9.430/96 os resultados mensais apurados pela contribuinte, com base em balanços mensais de apuração do tributo devido. Por fim, pugnou pela reforma do acórdão recorrido no ponto em que determinou a exclusão da multa isolada.” (Ac. 101-94874)

Em sede de exame de admissibilidade (fls.626/627) foi dado seguimento ao Recurso.

O contribuinte apresentou contrarrazões (fls. 636/638) e afirmou que agiu nos termos da lei, exercendo a atividade a que estava legalmente obrigado e que a não antecipação

do pagamento foi decorrente da ausência de lucro a tributar no respectivo período fiscal. Por fim, pugnou pela manutenção da decisão recorrida.

O contribuinte apresentou Recurso Especial, o qual teve seguimento negado (fls. 657/660).

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos de Lima Junior, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A exigência da multa isolada sobre valor de estimativa não recolhida mensalmente, somente se justifica se operada no curso do próprio ano-calendário ou, se após o seu encerramento, constatar-se a falta de recolhimento ou recolhimento a menor do tributo apurado ao final por conta da insuficiência das estimativas recolhidas.

Nesse sentido é o entendimento deste Conselho:

“MULTAISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA - O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 preceitua que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O tributo efetivamente devido pelo contribuinte surge com o lucro apurado em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Improcede a aplicação de penalidade pelo não-recolhimento de estimativa quando a fiscalização apura, após o encerramento do exercício, valor de estimativas superior ao imposto apurado em sua escrita fiscal ao final do exercício.” (Acórdão 9101-001.334)

“CSLL — MULTA ISOLADA — FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA — O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 preceitua que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sobre base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade pelo não-recolhimento de estimativa quando a empresa recolhe, ao longo do ano, valor superior ao apurado em sua escrita fiscal ao final do exercício. Recurso especial provido.” (Acórdão n. 01-05.875)

“MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA - A multa isolada tem natureza tributária e, portanto, está relacionada ao descumprimento de obrigação principal. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro real apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade isolada sobre base estimada que excede

o montante do tributo devido apurado ao final do exercício.”
(Acórdão 01-06.093).

Transcrevo, ainda, pelo valor dos ensinamentos nele contido, trecho do voto proferido pelo Conselheiro Aloysio José Percinio da Silva, no acórdão 103-21.895:

“(…)

A multa por falta de recolhimento de IRPJ e CSLL sobre bases de cálculo estimadas mensais está prevista no art. 44 da Lei 9.430/96:

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

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

O mencionado art. 2º é o que disciplina o recolhimento estimado - mensal.

Esta Câmara consolidou o entendimento de impossibilidade de aplicação conjunta, sobre mesma base de cálculo, das multas previstas nos incisos I e II do art. 44 da lei 9.430/96, que se tomaram conhecidas simplesmente por "multas de lançamento de ofício", com a relativa à ausência de recolhimento mensal por estimativa, (art. 44, IV).

De igual modo, encontra-se pacificada a interpretação de que esta multa não pode ser exigida na hipótese de o contribuinte ter declarado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL, quanto a autuação levada a efeito após o encerramento do ano-calendário de referência. Entende-se que após o encerramento do ano-calendário e da apuração do resultado anual, dispõe-se do valor reconhecido como devido pelo contribuinte, e não mais de estimativas, portanto, descabe punição por falta de recolhimento a esse título. Eventuais diferenças de IRPJ ou CSLL apuradas pela fiscalização devem ser exigidas conjunta e unicamente com aplicação da multa de lançamento de ofício (art. 44, I ou II).

A exigência do ano-calendário de 1998 deve ser exonerada por dupla fundamentação. Por um lado, devido à incidência concomitante das duas multas previstas nos inc. I e IV do art. 44 da Lei 9.430/96, sobre a mesma base de cálculo decorrente de omissão de receitas, como comprovam os autos de infração de IRPJ e CSLL, dos quais trata o processo 10140.000533/2003-00, e o demonstrativo de fls. 380 e 383, tudo corroborado pela descrição dos fatos fornecida pela autoridade fiscal e aqui transcrita na parte inicial do relatório. Por outro, tendo em

vista o julgamento desta mesma Câmara que deu provimento ao recurso voluntário 138443, do processo acima citado, e resultou no Acórdão 103-21.890, cuja ementa apresento adiante:

"LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO COM BASE EM INFORMAÇÕES DA CPMF. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO RETROATIVA. A norma que revogou a vedação de utilização de informações da CPMF para fins de constituição de outros impostos e contribuições tem caráter material, não se enquadrando na hipótese de aplicação a fatos geradores anteriores prevista pelo art. 144, §1º, do CTN."

(...)

A multa sobre falta de recolhimento de IRPJ mensal do ano-calendário 1999 deve ser integralmente mantida, uma vez que os valores devidos, demonstrados nos quadros às fls. 381, foram apurados com suporte em balancetes mensais de redução ou suspensão, elaborados pela própria atuada e transcritos para o seu livro diário, conforme opção manifestada na ficha 12 da DIPJ/2000, fls. 316/321, sem concomitância de aplicação com a multa de lançamento de ofício. Igual destino deve ser dado à exigência referente a CSLL e IRPJ do ano calendário 2000, calculada com base na receita bruta mais acréscimos e sem aplicação conjunta com multa de ofício.

Observe-se que a recorrente apurou base de cálculo anual positiva de IRPJ e imposto a pagar no ano-calendário de 1999, conforme DIPJ/1999 (fls. 315 e 322). O mesmo se constata em relação às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL do ano-calendário 2000, de acordo com cópia do livro diário, fls. 232 e 241, e do lalur, fls. 247. Os valores a pagar do ano-calendário 2000, apurados pelo regime do lucro real na DIPJ/2001, não contam dos autos.

Entretanto, no tocante à multa relativa à CSLL do ano-calendário de 1999, deve ser excluída da exigência uma vez que, apesar da base de cálculo positiva declarada (DIPJ/99, fls. 334), a recorrente apurou CSLL a pagar negativa de R\$ 11.213,00. Não é admissível a aplicação de multa por falta de recolhimento estimado, após o final do ano calendário, quando comprovado que o contribuinte apurou, na sua declaração anual, crédito contra o fisco. Em tal caso, conforme já mencionado, eventuais diferenças de CSLL apuradas pela fiscalização devem ser exigidas conjunta e unicamente com aplicação da multa de lançamento de ofício (art. 44, I ou II).

(...)"

A correta interpretação do constante no art. 44, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, permite inferir que durante o ano em curso, pode e deve a fiscalização realizar o lançamento da multa isolada, exigindo o imposto/contribuição estimados apurados nos balanços e balancetes de suspensão ou pela receita bruta, e encerrado o período de apuração, a mencionada penalidade resta limitada ao imposto efetivamente devido no balanço final de ajuste.

No caso dos autos, o lançamento foi realizado após o encerramento de todos os períodos objeto de lançamento, razão pela qual foi necessária adequação da multa isolada, limitando-a ao total da CSLL efetivamente devida no balanço de ajuste ao final de cada período, considerando-se ainda o ajuste no lançamento relativo a dedução das bases de cálculo negativas de CSLL de anos anteriores, limitadas à "trava" de 30%.

Assim, no ano de 1997 a multa foi adequada ao resultado ao final do ano calendário e, portanto, exonerada no montante de R\$ 3.440,70. Nos anos de 1998, 1999 e 2000 a multa isolada foi mantida, pois foi devidamente limitada ao imposto efetivamente devido no balanço final de ajuste. Por fim, quanto ao ano de 2001, tendo em vista que não foi verificada base de cálculo tributável, a penalidade foi integralmente exonerada.

Diante do exposto, entendo que deve ser mantida a decisão recorrida, razão pela qual nego provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

(Documento assinado digitalmente)

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR - Relator