



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

Processo nº 10569.000585/2010-76
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.539 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de junho de 2014
Matéria IRPJ/MULTA ISOLADA
Recorrente BRASCAN IMOBILIÁRIA HOTELARIA E TURISMO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/01/2006, 28/02/2006, 30/04/2006

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. A jurisprudência da CSRF consolidou-se no sentido de que não cabe a aplicação da multa isolada após o encerramento do período.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães e Paulo Jakson da Silva Lucas (relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Augusto de Andrade Jenier.

(assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator.

(assinado digitalmente)

Carlos Augusto de Andrade Jenier – Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes, Valmir Sandri, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

CÓPIA

Relatório

Trata o presente processo de exigência fiscal formulada à interessada acima identificada, por meio do Auto de Infração lavrado em 15/12/2010, pela DEMAC/RJO, correspondente à multa isolada apurada em decorrência da falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica IRPJ incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, relativo aos meses de janeiro, fevereiro e abril de 2006, no valor de R\$ 284.594,61 (fls. 165/169), e também da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, em virtude dos mesmos fatos, no valor de R\$ 103.894,05 (fls. 170/174).

O lançamento fundamentou-se nos 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 Lei nº 11.488/07 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66, conforme referido na descrição dos fatos (fl. 167).

Como parte integrante da autuação veio o Termo de Verificação Fiscal de fls. 03/08, que transcrevemos parcialmente:

“2. No procedimento de revisão da Declaração de Informações Econômico fiscais da Pessoa Jurídica DIPJ, relativa ao período de apuração supra, foram apontadas as seguintes ocorrências, que ensejaram a presente ação fiscal:

2.1 Os valores informados em DIPJ, referentes ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica IRPJ a Pagar por estimativa, estão superiores aos informados em Declaração de Débitos e Créditos Tributários DCTF.

2.2 Os valores informados em DIPJ, referentes à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido CSLL a Pagar por estimativa, estão superiores aos informados em DCTF.

[...]

CONCLUSÃO

23. Conforme exposto anteriormente, verificou-se que o sujeito passivo tanto nas planilhas mencionadas no parágrafo 8º acima quanto na DIPJ entregue apurou IRPJ e CSLL a pagar nas competências 01, 02 e 04/2006, sem que houvesse promovido os respectivos recolhimentos.

24. A alegação de prejuízo fiscal apurado nos ajustes do período, conforme DIPJ entregue – visando justificar o não recolhimento do IRPJ e da CSLL devidos nas mencionadas competências, não encontra abrigo na legislação em vigor, cuja sistemática exigia o recolhimento, à época, dos valores apurados mensalmente por estimativa feita através dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução (ressalvadas as competências em que houve prejuízo fiscal).

25. Dada a situação descrita, procedeu-se ao lançamento de ofício da multa isolada sobre os valores não recolhidos, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa da CSLL ao final do ano calendário em questão, conforme determina o artigo 44 da Lei nº 9.430/96 (com a redação da Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, cujo teor foi mantido na redação dada pela Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007):

(...)"

Inconformada com a exigência, da qual tomou ciência em 15/12/2010 (fls. 166 e 171), a interessada contestou o lançamento, em 11/01/2011, através da impugnação de fls. 198/213, instruída com os documentos de fls. 214/248, na qual pede a improcedência total do auto de infração e o cancelamento dos débitos, com base nos argumentos abaixo parcialmente reproduzidos:

"2. RESUMO DOS AUTOS

2.1. No ano calendário de 1996, a IMPUGNANTE optou pela apuração anual do IRPJ e da CSLL, sujeitando-se a antecipações mensais calculadas sobre bases de cálculo estimadas (art. 2º da Lei nº 9.430, de 27.12.1996).

2.2. Ao longo de todo o referido ano calendário, a IMPUGNANTE calculou os valores a serem antecipados mensalmente com base em balanços ou balancetes, de suspensão ou redução (art. 35 da Lei nº 8.981, de 20.01.1995). Dessa forma, foram apurados valores a antecipar, a título de IRPJ e CSLL, apenas em referência aos meses de janeiro, fevereiro e abril de 1996, tendo a IMPUGNANTE encerrado o exercício com prejuízo fiscal e base negativa de CSLL.

2.3. Após o encerramento do ano calendário de 1996, a fiscalização verificou que as antecipações correspondentes aos meses de janeiro, fevereiro e abril do referido exercício não foram tempestivamente recolhidas pela IMPUGNANTE. Nesse sentido, entendeu a fiscalização que, apesar de a IMPUGNANTE haver apurado prejuízo fiscal e base negativa de CSLL ao final do ano calendário de 1996, seriam aplicáveis os lançamentos de ofício de multas isoladas em virtude dos valores apurados e não recolhidos a título de estimativa mensal de IRPJ e CSLL naqueles meses.

2.4. A IMPUGNANTE passa a demonstrar a improcedência dos AUTOS.

3. DA PRELIMINAR DE NULIDADE POR OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

3.1. Os AUTOS indicam como base legal dos lançamentos o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação que lhe foi dada pela Medida Provisória ("MP") nº 303, de 29.06.2006, cujo teor foi reproduzido na redação posteriormente dada pela MP nº 351, de 22.01.2007, como segue:

"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:

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;

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."

3.2. No entanto, deve-se levar em conta que o art. 144 do Código Tributário Nacional ("CTN") consagra a irretroatividade da lei tributária, determinando ser a lei vigente à época do fato gerador aquela que o lançamento deve observar, ainda que haja sido modificada ou revogada posteriormente:

(...)

3.3. Neste particular, cumpre mencionar que o art. 26 da MP nº 303, de 2006, previa que ela entraria em vigor na data de sua publicação, a qual ocorreu no Diário Oficial da União ("DOU") de 30.06.2010 com posterior retificação na Edição Extra do DOU de 05.07.2006.

3.4. Por outro lado, a mencionada MP nº 303, de 2006, não foi convertida em lei no prazo de 60 (sessenta) dias, prorrogável por igual período, previsto na Constituição Federal de 1988 ("CF") (art. 62, § 3º, CF). Ademais, cabe ressaltar que o Congresso Nacional não editou decreto legislativo para regular as relações jurídicas decorrentes da referida MP, de modo que se conservaram por ela regidas apenas as situações ocorridas durante seu período de vigência (art. 62, § 11, CF).

3.5. Nesse sentido, transcreva-se o Ato do Presidente da Mesa do Congresso Nacional nº 57, de 31.10.2006:

"O PRESIDENTE DA MESA DO CONGRESSO NACIONAL, nos termos do § único do art. 14 da Resolução nº 1, de 2002 CN, faz saber que a Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, que "Dispõe sobre parcelamento de débitos junto à Secretaria da Receita Federal, à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional e ao Instituto Nacional do Seguro Social nas condições que especifica e altera a legislação tributária federal.", teve seu prazo de vigência encerrado no dia 27 de outubro do corrente ano." (Grifos da IMPUGNANTE.)

3.6. Considerando que (i) a MP nº 303, de 2006, vigorou apenas durante o período compreendido entre 30.06.2006 e 27.10.2006, não lhe sendo legalmente possível retroagir para alcançar fatos geradores ocorridos anteriormente à sua publicação, e que (ii) as multas isoladas lançadas pela fiscalização referem-se aos meses de janeiro, fevereiro e abril de 2006, tem-se que os AUTOS carecem de amparo legal e, portanto, devem ser julgados nulos por ofensa ao princípio da legalidade (arts. 97, V, e 144, caput, do CTN, e art. 5º, II, da CF).

3.7. Mesmo que se entendesse que as estimativas de janeiro, fevereiro e abril de 2006 não decorreram de fatos geradores específicos de IRPJ e CSLL, porquanto os fatos geradores desses tributos teriam ocorrido tão somente em 31.12 daquele ano, nem por isso a multa isolada imposta à IMPUGNANTE teria respaldo legal, já que, como visto, a MP nº 303, de 2006, há muito não mais estava em vigor em 31.12.2006.

4. DA IMPROCEDÊNCIA DOS AUTOS QUANTO AO MÉRITO

4.1. A IMPUGNANTE passa agora a demonstrar que, ainda que não acolhida a preliminar de nulidade tratada na Seção 1, acima, o que se admite apenas para fins de argumentação, os AUTOS devem ser julgados improcedentes quanto ao mérito, uma vez que não seria possível respaldar os lançamentos com base na redação

primitiva do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, vigente nos meses de janeiro, fevereiro e abril de 2006, que dispunha:

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

I de 75% (setenta e cinco por cento), nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)

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

I juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

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 [estimativa mensal], 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. (...)"

4.2. Como se observa, o caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, em sua redação original (vigente à época dos fatos geradores), determinava que as multas (inclusive a multa isolada prevista em seu parágrafo primeiro, inciso IV) teriam por base de cálculo a totalidade ou diferença de tributo, o que pressuporia a ocorrência de fato gerador que, no caso do IRPJ e da CSLL, só será tido por definitivamente ocorrido ao final do período base, ou seja, em 31 de dezembro de cada ano.

4.3. Em outras palavras: como os fatos geradores do IRPJ e da CSLL somente ocorrem ao final do período base anual, ocasião em que surge a efetiva obrigação tributária, pode-se concluir que o valor devido a título de estimativa configura mera antecipação do recolhimento do tributo efetivamente devido ao final do ano calendário; tanto assim é que, a estimativa não pode ser exigida, restringindo-se o eventual lançamento à multa de ofício sobre os valores não recolhidos; desse modo, tendo em vista que o caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, determinava que a multa deveria ser calculada sobre o tributo devido, tem-se que a base de cálculo da multa isolada prevista no parágrafo primeiro, inciso IV, seria o montante do tributo apurado ao final do ano calendário, e não das estimativas não recolhidas.

4.4. Por esse motivo, no que diz respeito aos fatos geradores ocorridos durante a vigência da redação primitiva do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, a jurisprudência administrativa se consolidou no sentido de não ser aplicável a multa isolada quando, ao final do exercício, o contribuinte apurasse prejuízo fiscal e base negativa de CSLL (tal como no caso da IMPUGNANTE), uma vez que, repise-se a base de cálculo da referida penalidade estaria limitada ao imposto e à contribuição apurados após o encerramento do ano calendário.

(...)

A DRJ/RIO DE JANEIRO I decidiu a matéria por meio do Acórdão 12-05.639, de 06/06/2013 (número retificado para 12-056.639), julgando improcedente a impugnação, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 11/09/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente e

m 11/09/2014 por CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, Assinado digitalmente em 15/09/2014 por PAULO JAK

SON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 22/10/2014 por VALMAR FONSECA DE MENEZES

Impresso em 30/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Data do fato gerador: 31/01/2006, 28/02/2006, 30/04/2006

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS.

A falta de recolhimento das estimativas de IRPJ, na forma prevista no art. 2º da Lei 9.430/1996, sujeita o contribuinte à multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor dos pagamentos mensais não efetuados (art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Data do fato gerador: 31/01/2006, 28/02/2006, 30/04/2006

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS.

A falta de recolhimento das estimativas de CSLL, na forma prevista nos arts. 2º e 30 da Lei 9.430/1996, sujeita o contribuinte à multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor dos pagamentos mensais não efetuados (art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

O recurso voluntário é tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

No caso em exame, a ora recorrente entende que a MP nº 303, de 2006, vigorou apenas durante o período compreendido entre 30.06.2006 e 27.10.2006, não lhe sendo legalmente possível retroagir para alcançar fatos geradores ocorridos anteriormente à sua publicação. Como as multas isoladas lançadas pela fiscalização referem-se aos meses de janeiro, fevereiro e abril de 2006, conclui que os autos carecem de amparo legal e, portanto, devem ser julgados nulos por ofensa ao princípio da legalidade.

Aduz, quanto ao mérito, *“que os autos devem ser julgados improcedentes, uma vez que não seria possível respaldar os lançamentos com base na redação primitiva do art. 44 da Lei 9.430, de 1996, vigente nos meses da ocorrência dos fatos geradores (janeiro, fevereiro e abril de 2006), já que sua redação era no sentido de que a multa isolada a ser exigida em razão do não recolhimento das estimativas era calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo ou contribuição apurados ao final do ano calendário, de modo que, quando apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL não poderiam ser elas (multas isoladas) exigidas. E, mais, o entendimento da DECISÃO RECORRIDA é equivocado, já que a redução do percentual da multa isolada não foi a única alteração promovida no art. 44 da 9.430/1996 pelas MPs referidas, na medida em que também foi alterada a base de cálculo sobre a qual as multas isoladas deveriam incidir.”*

A autoridade julgadora *a quo* afastou as alegações de nulidade haja vista que a ora recorrente entendeu perfeitamente a infração, correspondente à multa apurada em decorrência da falta de pagamento do IRPJ e da CSLL, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, incidente sobre os meses de janeiro, fevereiro e abril de 2006, e exaustivamente se defendeu.

Pois bem. A legislação fixa como regra a apuração trimestral do lucro real ou da base de cálculo da CSLL, e faculta aos contribuintes a apuração destes resultados apenas ao final do ano calendário caso recolham as antecipações mensais devidas, com base na receita bruta e acréscimos, ou justifiquem sua redução/dispensa mediante balancetes de suspensão/redução.

Se assim não procedem, aplica-se o disposto na Lei nº 9.430/96, art. 44, § 1º, inciso IV, originalmente assim disposto:

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

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

[...]

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

[...]

IV isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º (estimativa mensal) , 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;

[...]

Conclui-se, daí, que o legislador estabeleceu a possibilidade de a penalidade ser aplicada mesmo depois de encerrado o ano calendário correspondente, e ainda que evidenciada a desnecessidade das antecipações, nesta ocasião, por inexistência de IRPJ ou CSLL devidos na apuração anual. Para exonerar-se da referida obrigação, cumpria à contribuinte levantar balancetes mensais de suspensão, e evidenciar a inexistência de base de cálculo para recolhimento das estimativas durante todo o ano calendário.

Ausente tal demonstração, ou apurando a Fiscalização que estes balancetes revelam resultado inferior ao devido, resta patente a inobservância da obrigação imposta àqueles que optam pela apuração anual do lucro. Logo, para não se sujeitar à multa de ofício isolada, deve a contribuinte apurar e recolher os valores estimados com os acréscimos moratórios calculados desde a data de vencimento pertinente a cada mês, e não meramente determinar o valor que, ao final, ainda remanesceria devido nos cálculos do ajuste anual.

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

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

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

Assim, optou o legislador pela dispensa de lançamento do valor principal não antecipado, e reconhecimento dos efeitos de sua ausência no ajuste anual, com conseqüente exigência apenas do valor apurado em definitivo neste momento, sem levar em conta as estimativas, porque não recolhidas. E, para que a falta de antecipação de estimativas não ficasse impune, fixou-se, no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, a penalidade isolada sobre esta ocorrência, distinta da falta de recolhimento do ajuste anual, como já explicitado.

Inadmissível, assim, a interpretação de que as multas isoladas somente poderiam ser aplicadas antes de encerrado o ano calendário.

A Lei nº. 11.488, de 15 de junho de 2007 deu nova redação ao artigo 44 acima transcrito:

Redação Modificada

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

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;

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.

No que importa à presente análise a nova redação dada ao dispositivo legal promoveu sutil alteração apartando as infrações distintas em incisos distintos e alterando, apenas, o percentual da multa isolada, originariamente exigida na alíquota de 75%, reduzindo-a para 50%.

Nesse contexto o conteúdo jurídico, a dicção do dispositivo não deixa margem de dúvida acerca do seu alcance. A aplicação da multa isolada independe da apuração de resultado positivo, ou seja, é aplicável em qualquer situação, com ou sem base de imposto final, bastando apenas que se constate o dever – não observado de recolher antecipações, mediante estimativas, pouco importando se estas possuem apenas um caráter provisório, pois o que se busca é punir a conduta do contribuinte que, espontaneamente, abandonou a regra geral de tributação lucro real trimestral, sem respeitar o requisito para o ingresso na sistemática do lucro real anual, cujas estimativas mensais antecipatórias são de recolhimento imprescindível.

O contribuinte que deixa de recolher a estimativa está descumprindo norma específica quanto ao regime de antecipação, prevendo a lei punição para tal ato – multa isolada de 50% sobre o valor do pagamento mensal e, mesmo que apurado prejuízo fiscal no final do exercício, como no caso em exame.

Procedente, também, *in casu*, a aplicação da multa isolada por falta/insuficiência de recolhimento de estimativas mensais de CSLL.

Enfim, registre-se que, como bem assentado na decisão recorrida a prevalecer o entendimento da ora recorrente, a multa lançada deveria ser de 75% (e não de 50%), porque à época da ocorrência dos fatos geradores prevalecia a redação original do artigo 44, § 1º, IV, da Lei 9.430/1996.

Por todo o exposto voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário mantendo a multa isolada ao patamar de 50% .

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas – Relator

Processo nº 10569.000585/2010-76
Acórdão n.º **1301-001.539**

S1-C3T1
Fl. 7

CÓPIA

Voto Vencedor

Conselheiro CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER, redator designado.

Senhor presidente, analisei os termos do judicioso voto trazido pelo douto relator, e, com a mais respeitosa vênia, dele divirjo nos termos que aqui, então, apresento.

Trata-se, nos presentes autos, de discussão a respeito da (in)validade do lançamento da chamada multa isolada pelo não recolhimento de estimativas mensais devidas, estas, especificamente relativas aos períodos de 31/01/2006, 28/02/2006, 30/04/2006, por meio do Auto de Infração lavrado em 15/12/2010, portanto, muito posteriormente ao respectivo ano-calendário.

Conforme consta dos termos do relatório apresentado, em relação ao exercício de 2006, a contribuinte apurou *prejuízo fiscal* (e também *bases negativas*), não restando, portanto, ao final do ano-calendário, qualquer montante a ser recolhido a título de IRPJ e/ou CSLL.

A matéria, portanto, cinge-se à análise própria dos contornos normativos aplicáveis ao chamado *recolhimento de estimativas mensais*, que, como se verifica, pelas sistemáticas próprias daqueles referidos tributos (IRPJ e CSLL, apurados pelo Lucro Real), representam-se, de fato, como meras antecipações do montante devido ao final do exercício.

Em que pese as muitas discussões ainda hoje existentes sobre a matéria, é relevante observar que, a seu respeito, a Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais deste CARF já se debruçou sobre a matéria, sendo relevante destacar, a seu respeito, as disposições trazidas no voto proferido pelo ilustre Conselheiro Dr. Valmir Sandri, que, analisando com maestria a matéria, assim então assento:

Número do Processo 10980.005828/2005-34
Contribuinte GONVARRI BRASIL PROD SIDERURGICOS SA
Tipo do Recurso RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
Data da Sessão
Relator(a) VALMIR SANDRI
Nº Acórdão 9101-001.547
Tributo / Matéria

Decisão

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os Conselheiros: Valmar Fosênca de Menezes, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Kareem Jureidini Dias, Jorge Celso Freire da Silva, Plínio Rodrigues Lima e João Carlos de Lima Junior. Fez sustentação oral o advogado Dr. Ricardo Fernandes OAB/SP nº 183.220. (documento assinado digitalmente) OTACÍLIO DANTAS CARTAXO Presidente (documento assinado digitalmente) Valmir Sandri Relator Participaram do julgamento os Conselheiros: Otacilio Dantas Cartaxo, Valmar Fonseca de Menezes, José Ricardo da Silva,

Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, João Carlos de Lima Junior, Karem Jureidini Dias, Plínio Rodrigues de Lima, Valmir Sandri, Jorge Celso Freire da Silva e Suzy Gomes Hoffmann.

Ementa

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2004, 2005 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. A jurisprudência da CSRF consolidou-se no sentido de que não cabe a aplicação da multa isolada após o encerramento do período. Ante esse entendimento, não se sustenta a decisão que mantém a exigência da multa sobre o valor total das estimativas não recolhidas.

(Destaque nosso)

Da leitura desse relevante precedente, verifica-se que, tomando-se em conta a aplicação das disposições do mencionado Art. 44 da Lei 9.430/96, pacificou-se naquela Câmara Superior o entendimento de que a base de cálculo indicada pela legislação de regência para a apuração da referida multa isolada seria o montante ou a diferença do tributo devido, o que, no caso de apuração de prejuízos fiscais e/ou bases negativas, efetivamente impõe a conclusão de que o montante da penalidade, no caso, seria igual a zero.

Vejamos o trecho destacado do voto exarado naquele feito:

A sanção prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96 decorre do descumprimento do dever de pagar o tributo. Para quem opta pela tributação pelo lucro real anual, o pagamento dá-se mediante antecipações do valor estimado e ajuste ao final do período, quando efetivamente se apura o tributo devido.

A jurisprudência desta Câmara Superior consolidou-se no sentido de que as duas condutas (antecipação e ajuste), embora distintas, estão materialmente ligadas, eis que o cálculo do valor estimado repercute na apuração do ajuste ao final do período. Nesse passo, a primeira conduta (o dever de antecipar), só existe antes do encerramento do período de apuração, e apenas até esse termo seu descumprimento será alcançado pela penalização. Após o encerramento do período, a conduta exigível é o dever de apurar e pagar o tributo devido no ajuste.

Dessa inteligência da norma resulta que, encerrado o ano-calendário, não mais existe o dever de antecipar, e assim, a multa pelo descumprimento do dever de pagar o tributo só incide sobre a diferença entre o tributo devido no período e o já pago (quer sobre forma de estimativas, quer sobre forma de ajuste).

A sanção prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96 decorre do descumprimento do dever de pagar o tributo. Para quem opta pela tributação pelo lucro real anual, o pagamento dá-se mediante antecipações do valor estimado e ajuste ao final do período, quando efetivamente se apura o tributo devido.

A jurisprudência desta Câmara Superior consolidou-se no sentido de que as duas condutas (antecipação e ajuste), embora distintas, estão materialmente ligadas, eis que o cálculo do

valor estimado repercute na apuração do ajuste ao final do período. Nesse passo, a primeira conduta (o dever de antecipar), só existe antes do encerramento do período de apuração, e apenas até esse termo seu descumprimento será alcançado pela penalização. Após o encerramento do período, a conduta exigível é o dever de apurar e pagar o tributo devido no ajuste.

Dessa inteligência da norma resulta que, encerrado o ano-calendário, não mais existe o dever de antecipar, e assim, a multa pelo descumprimento do dever de pagar o tributo só incide sobre a diferença entre o tributo devido no período e o já pago (quer sobre forma de estimativas, quer sobre forma de ajuste).

(Grifos e destaques nossos)

A partir dessas considerações, entendo, na linha apontado, que o lançamento da referida multa isolada, no caso do não-recolhimento de estimativas, somente tem cabimento no mesmo ano-calendário de sua apuração, sendo certo que, com o encerramento do exercício, a obrigação de recolhimento dessas antecipações dá lugar à apuração e recolhimento do Lucro Real Anual, restando, pois, completamente indevido o lançamento da referida multa isolada quando verificado que, naquele exercício, a contribuinte apurou prejuízo, não restando valor algum a ser recolhido aos cofres fazendários.

Com essas considerações, pedindo as mais respeitosas vênias ao ilustre Sr. Relator, entendo que o recurso interposto merece provimento, especificamente porque, sendo constatada a existência de prejuízo fiscal (e bases negativas), inexigível, após o encerramento do ano-calendário a exigência das estimativas não recolhidas (*Súmula CARF nº 82*), e, pela verificação da inexistência de lucro tributável no exercício, indevida também a cobrança da referida multa isolada, sendo, portanto, completamente infundado o lançamento realizado.

Em face disso, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto, reconhecendo a invalidade da exigência da multa isolada após o encerramento do exercício, especificamente na hipótese em que a contribuinte tenha apurado prejuízo fiscal (e/ou bases negativas), nos termos e fundamentos aqui então especificamente apresentados.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

CARLOS AUGUSTO DE ANDRADE JENIER – Redator Designado