



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

Processo nº 10670.000174/2003-94
Recurso nº 138.758 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.048 – 1ª Turma
Sessão de 10 de março de 2009
Matéria IRPJ - MULTA ISOLADA - ESTIMATIVAS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PRONTOCLÍNICA E HOSPITAIS SÃO LUCAS S/A

Anos Calendários: 2000 e 2001.

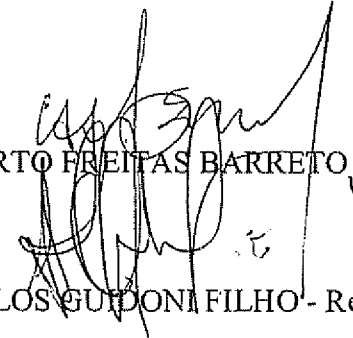
Ementa: IRPJ. MULTA ISOLADA. RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA EM LANÇAMENTO LAVRADO PARA A COBRANÇA DO TRIBUTO. Incabível a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento de tributo sobre bases estimadas e da multa de ofício exigida no lançamento para cobrança de tributo, visto que ambas penalidades tiveram como base o valor da receita omitida apurado em procedimento fiscal.

Ano Calendário: 2002.

IRPJ. RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA. Conforme precedentes deste Colegiado, a exigência da multa de lançamento de ofício isolada, sobre diferenças de IRPJ e CSLL não recolhidos mensalmente, somente faz sentido se operada no curso do próprio ano-calendário ou, se após o seu encerramento, se da irregularidade praticada pela contribuinte (falta de recolhimento ou recolhimento a menor) resultar prejuízo ao fisco, como a insuficiência de recolhimento mensal frente à apuração, após encerrado o ano-calendário, de tributo devido maior do que o recolhido por estimativa, hipótese não ocorrente quando o contribuinte apura prejuízo ao final do exercício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo, Nelson Lósso Filho e Carlos Alberto Freitas Barreto que deram provimento ao recurso.



CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator.

EDITADO EM:

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Clóvis Alves Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Marcos Vinícius Neder de Lima. José Carlos Passuello, Antonio Carlos Guidoni Filho, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Antonio José Praga de Souza, Adriana Gomes Rêgo, Nelson Losso Filho, Valmir Sandri e Carlos Alberto Freitas Barreto. Ausente, justificadamente a Conselheira Karem Jureidini Dias.

Relatório

Com base no permissivo do art. 32, I, c/c art. 33, ambos do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes ("RICC") aprovado pela Portaria MF nº 55/1998, atual art. 56, II, do RICC, c/c art. 7, I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovados pela Portaria MF nº 147/2007, a Fazenda Nacional interpõe recurso especial em face de acórdão proferido pela 5ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes assim ementado:

"IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA – IRPJ – ANO-CALENDÁRIO 1997 – TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa – DEDUTIBILIDADE NA APURAÇÃO DO IRPJ – À luz do artigo 344 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), os tributos não pagos, cuja exigibilidade esteja suspensa por força de medida judicial, devem ser adicionados na apuração do lucro real, haja vista que não podem ser deduzidos pelo regime de competência.

MULTA ISOLADA – Sua aplicação deve levar em consideração também valores recolhidos em excesso em meses anteriores, não se justificando sua manutenção quando for constatada penalização em duplicidade.

Recurso voluntário conhecido e parcialmente provido."

O caso foi assim relatado pela Câmara recorrida, *verbis*:

"Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado Auto de Infração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ de fl. 5, por intermédio do qual foi constituído o crédito tributário no valor total de R\$ 73.434,23, incluindo o principal, multa de ofício e juros de mora.

As irregularidades fiscais estão descritas às fls. 7 e 8, a seguir resumidas:

Falta de Adição ao Lucro Real

- nos anos calendário de 2000 e 2001, a contribuinte deixou de adicionar na apuração do lucro real os tributos devidos e não



pagos, com exigibilidade suspensa, em razão de ações judiciais (COFINS, Salário Educação, Taxa Suplementar de Saúde), conforme artigo 344 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99.

Multa de Ofício Isolada

- no valor de R\$ 38.653,99, em virtude do recolhimento a menor do imposto de renda por estimativa, nos anos-calendário de 2000 a 2002, também pela falta de adição dos tributos não pagos em razão de ações judiciais.

Cientificada do Auto de Infração, a contribuinte apresentou impugnação de fls. 307-309, com anexos de fls. 309-361, informando que não logrou êxito nas ações judiciais, que os depósitos judiciais foram convertidos em renda da União, portanto, não houve prejuízos, e, por fim, requer o cancelamento do Auto de Infração.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, apreciou a peça impugnatória e decidiu, por intermédio do Acórdão nº 5.403, de 26 de novembro de 2003, pela manutenção integral do lançamento, no qual consta a ementa a seguir:

Assunto: Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 1997

Ementa: TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa – DEDUTIBILIDADE NA APURAÇÃO DO IRPJ – À luz do artigo 344 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), os tributos não pagos, cuja exigibilidade esteja suspensa por força de medida judicial, devem ser adicionados na apuração do lucro real, haja vista que não podem ser deduzidos pelo regime de competência

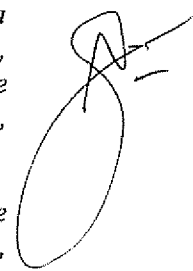
Lançamento Procedente

A contribuinte irresignada com a decisão de primeira prolatada pela autoridade de Primeira Instância às fls. 371 a 373, interpôs recurso a este Conselho de Contribuintes, alegando em resumo:

A decisão recorrida diz que os tributos não pagos, cuja exigibilidade esteja suspensa por força de medida judicial, devem ser adicionadas na apuração do Lucro Real. Ocorre que os lançamentos efetivados contabilmente, quais sejam, depósitos judiciais relativos à taxa de saúde suplementar, e majoração da alíquota do COFINS, deduzidos equivocadamente no LALUR, não alteraram o resultado final, eis que o prejuízo apurado e constante do SAPLI, é muito maior do que os valores discutidos, não alterando o resultado da apuração do IRPJ.

As decisões judiciais tiveram sentenças improcedentes, e conseqüentemente os depósitos convertidos em renda da União, razão pela qual se tornaram despesas.

Consta Termo de Arrolamento de Bens e Direitos.



É o relatório."

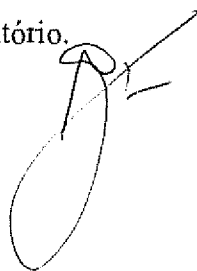
No que interessa a essa instância recursal, o acórdão impugnado acolheu parcialmente a insurgência da Interessada para afastar a exigência de multa isolada por não recolhimento de IRPJ sobre bases estimadas (estimativas) nos anos-calendários de 2000 a 2002. Entendeu o acórdão, em síntese, que: (i) a Fiscalização deveria ter considerado os valores recolhidos em excesso no ano-calendário de 1999 para compensar eventual insuficiência relativa a períodos subsequentes; (ii) a sistemática de adição (dos montantes dos depósitos judiciais) ao lucro real procedida no processo fiscalizatório e a concomitante recomposição dos valores das bases mensais implica penalização em dobro em decorrência do mesmo fato; e (iii) de acordo com a jurisprudência majoritária, as multas deveriam ter sido balizadas de acordo com o IRPJ lançado, concluindo, dessa forma, que "em 2001 teria havido excesso de lançamento e em 2002, por não ter sido lançado o IRPJ, nada poderia ter sido lançado. Essa postura combinada com o aproveitamento dos recolhimentos em excesso, igualmente zeraria o valor lançado, com o cancelamento integral da exigência, quanto ao item de multa isolada" (fls. 394).

Em sede de recurso especial (fls. 397/411), sustenta a Fazenda Nacional que o acórdão recorrido teria violado o disposto no art. 44, I e § 1º, IV da Lei n. 9.430, de 1996. Em síntese, alega a Fazenda Nacional que o citado dispositivo legal estabeleceria a hipótese de incidência da multa isolada quando o contribuinte, sujeito ao recolhimento por estimativa, deixa de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo ao final do ano-base. Segundo a Recorrente, a citada penalidade apenas poderia ser dispensada caso o contribuinte tivesse atendido às determinações previstas no art. 2º da Lei n. 9.430, de 1996, o que não teria ocorrido no caso dos autos.

O recurso especial foi admitido pelo Sr. Presidente do Colegiado *a quo* (Despacho Pres n. 105-026/2007 (fls. 413/414)), ante a suposta contrariedade do acórdão recorrido ao disposto no art. 44, I e parágrafo 1º, IV da Lei n. 9.430, de 1996.

A Interessada apresentou contra-razões (fls. 418/421).

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized loop and a few horizontal strokes.

Voto

Conselheiro ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO

O recurso especial é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Este Colegiado já possui entendimento consolidado a respeito da legitimidade da exigência de multa isolada na hipótese de não recolhimento tempestivo de tributos apurados sob o regime de estimativa mensal. Contudo, tal exigência não deve ser admitida em toda e qualquer hipótese.

A exigência da multa de lançamento de ofício isolada, sobre diferenças de IRPJ e CSLL não recolhidos mensalmente, somente se justifica se operada no curso do próprio ano-calendário ou, se após o seu encerramento, se da irregularidade praticada pela contribuinte (falta de recolhimento ou recolhimento a menor) resultar prejuízo ao fisco, como a insuficiência de recolhimento mensal frente à apuração, após encerrado o ano-calendário, de tributo devido maior do que o recolhido por estimativa. Veja-se, nesse sentido, ementas de v. acórdãos proferidos pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, *verbis*:

Número do Recurso:	<u>105-139794</u>
Turma:	PRIMEIRA TURMA
Número do Processo:	10680.005834/2003-12
Tipo do Recurso:	RECURSO DO PROCURADOR
Matéria:	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL
Recorrente:	FAZENDA NACIONAL
Interessado(a):	CONSTRUTORA LIDERANÇA LTDA.
Data da Sessão:	04/12/2006 09:30:00
Relator(a):	Marcos Vinícius Neder de Lima
Acórdão:	CSRF/01-05.552
Decisão:	NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA
Texto da Decisão:	Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros José Henrique Longo e Manoel Antonio Gadelha Dias que deram provimento parcial ao recurso para restabelecer a multa isolada nos anos de 2001 e 2002. Fez sustentação oral a advogada da contribuinte Dra. Sandra Maria Dias Nunes, OAB/MG n 96284
Ementa:	CSLL - MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA - TRIBUTOS APURADOS INFERIORES AO VALOR CALCULADO POR ESTIMATIVA. O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 determina que a multa de ofício seja calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, grandeza que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. Na apuração do lucro real anual, o tributo devido pelo



contribuinte só é conhecido ao final do período de apuração quando ocorre a aquisição de renda pelo contribuinte - fato gerador do Imposto sobre a Renda. Improcede a aplicação de penalidade pelo não-recolhimento de estimativa quando o valor do cálculo estimado ultrapassa o tributo devido na escrita fiscal ao final do exercício.

(..)

Recurso Especial Negado.

No mesmo sentido:

Número do Recurso: 108-133750
Turma: **PRIMEIRA TURMA**
Número do Processo: **10665.001042/99-48**
Tipo do Recurso: **RECURSO DE DIVERGÊNCIA**
Matéria: **CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO**
Recorrente: **TRANCID TRANSPORTE COLETIVO DA CIDADE DE DIVINÓPOLIS LTDA.**
Interessado(a): **FAZENDA NACIONAL**
Data da Sessão: **27/03/2007 15:30:00**
Relator(a): **Marcos Vinícius Neder de Lima**
Acórdão: **CSRF/01-05.652**
Decisão: **DPM - DAR PROVIMENTO POR MAIORIA**
Texto da Decisão: *Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antônio Gadelha Dias que deram provimento ao recurso, para reduzir o percentual da multa isolada para 50%.*

Ementa: *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 sob 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.*

No mesmo sentido:

Número do Recurso: 107-133806
Turma: **PRIMEIRA TURMA**
Número do Processo: **10140.001362/2002-47**
Tipo do Recurso: **RECURSO DE DIVERGÊNCIA**
Matéria: **CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO**
Recorrente: **AGROPASTORIL CONSTRUTORA E EMPREENDIMENTOS SÃO JORGE LTDA.**
Interessado(a): **FAZENDA NACIONAL**
Data da Sessão: **04/12/2006 15:30:00**
Relator(a): **José Henrique Longo**



Acórdão: **CSRF/01-05.578**
Decisão: **DPM - DAR PROVIMENTO POR MAIORIA**
Texto da Decisão: Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros José Henrique Longo (Relator) e Manoel Antonio Gadelha Dias que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Dorival Padovan.

Ementa: **RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA - MULTA ISOLADA LANÇAMENTO DEPOIS DE ENCERRADO O ANO CALENDÁRIO:** Encerrado o período anual da apuração, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência efetivamente devida, apurada com base no balanço anual, revelando-se improcedente a cominação de multa, mormente se o contribuinte optou, antes da ação fiscal, em incluir a referida no REFIS.

No mesmo sentido:

Número do Recurso: **103-124946**
Turma: **PRIMEIRA TURMA**
Número do Processo: **10280.009389/99-26**
Tipo do Recurso: **RECURSO DO PROCURADOR**
Matéria: **IRPJ**
Recorrente: **FAZENDA NACIONAL**
Interessado(a): **Y. YAMADA S.A. - COMÉRCIO E INDÚSTRIA**
Data da Sessão: **05/12/2005 09:30:00**
Relator(a): **José Carlos Passuello**
Acórdão: **CSRF/01-05.327**
Decisão: **NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA**
Texto da Decisão: Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros José Henrique Longo e Manoel Antonio Gadelha Dias que deram provimento ao recurso.
Ementa: **IRPJ – RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA – MULTA ISOLADA – LANÇAMENTO DEPOIS DE ENCERRADO O ANO-CALENDÁRIO:** Encerrado o período anual de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do imposto efetivamente devido, apurado com base no lucro real, em declaração de rendimentos apresentada tempestivamente, revelando-se improcedente a cominação de multa sobre eventuais diferenças se o imposto recolhido antecipadamente superou o efetivamente devido. Recurso especial negado.

Também é entendimento assente em seara administrativa o de que é ilegítima a aplicação concomitante da multa isolada por falta de recolhimento de IRPJ sobre bases estimadas e da multa de ofício lançada conjuntamente com o montante principal do imposto, quando ambas tiverem por base o mesmo fato apurado em procedimento fiscal. *Verbis:*

“MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO - A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. Recurso especial negado. (Processo n. 10510.000679/2002-19, Recurso n. 106-131314, Ac. CSRF/01-04.987, Primeira Turma, Relator: Leila Maria Scherrer Leitão, 15/06/2004)

No mesmo sentido, veja-se, a título ilustrativo, ementa de acórdão proferido pela Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, *verbis*:

Número do Recurso: 139899

Câmara: **SÉTIMA CÂMARA**

Número do Processo: **10670.001461/2003-11**

Tipo do Recurso: **VOLUNTÁRIO**

Matéria: **CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL**

Recorrente: **TRANSMOC TRANSPORTE E TURISMO MONTES CLAROS LTDA.**

Recorrida/Interessado: **1ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG**

Data da Sessão: **10/08/2005 00:00:00**

Relator: **Luiz Martins Valero**

Decisão: **Acórdão 107-08187**

Resultado: **DPM - DAR PROVIMENTO POR MAIORIA**

Texto da Decisão: *Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Luiz Martins Valero (Relator), que mantinha as multas isoladas. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Natanael Martins.*

Ementa: (...)

CSLL – ESTIMATIVA – MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA – DESCABIMENTO – Originando-se a falta de estimativa, que deu suporte ao lançamento da multa isolada, de diferença de tributo apurada em lançamento de ofício, não há como se exigir a sua manutenção.

No mesmo sentido, decidiu a 8ª C/1oCC:

Número do Recurso: 133053

Câmara: **OITAVA CÂMARA**

Número do Processo: **10940.001179/2001-45**

Tipo do Recurso: **VOLUNTÁRIO**

Matéria: **IRPJ E OUTROS**

Recorrente: **IBEMA COMPANHIA BRASILEIRA DE PAPEL**

Recorrida/Interessado: **1ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR**

Data da Sessão: **14/08/2003 00:00:00**

Relator: **Nelson Lósso Filho**

Decisão: **Acórdão 108-07493**

Resultado: **DPU - DAR PROVIMENTO POR UNANIMIDADE**

Texto da Decisão: *Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.*

Ementa: **PENALIDADE - MULTA ISOLADA – FALTA DE RECOLHIMENTO**

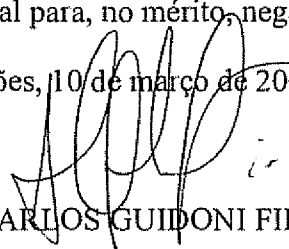
DE IRPJ POR ESTIMATIVA – CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA PELA CONSTATAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS- Incabível a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento de tributo com base em estimativa e da multa de ofício exigida pela constatação de omissão de receitas, que tiveram como base o mesmo valor apurado em procedimento fiscal. Recurso provido.

Do exame dos autos verifica-se que: **(i)** nos anos-calendários de 2000 e 2001 houve lançamento concomitante de IRPJ (com multa de ofício) e de multas isoladas por não recolhimento do imposto sobre bases estimadas por conta de um mesmo fato (glosa de despesas tidas como indedutíveis pela Fiscalização); **(ii)** no ano-calendário de 2002 a Interessada apurou prejuízo fiscal (fls. 141/155).

Nesse sentido, considerando-se: **(i)** a concomitância entre as penalidades de ofício nos anos-calendário de 2000 e 2001; **(ii)** a ausência de resultado tributável no ano-calendário de 2002; **(iii)** a iterativa jurisprudência deste Colegiado; e **(iv)** o fato de os lançamentos terem sido lavrados posteriormente ao encerramento dos respectivos períodos de apuração do IRPJ, é de rigor o afastamento das multas isoladas aplicadas.

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional para, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões, 10 de março de 2009.


ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator