



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

Processo nº 10680.012223/2004-01
Recurso nº 158.351 Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-01.190 – 1ª Turma**
Sessão de 17 de outubro de 2011
Matéria MULTA ISOLADA - RESULTADO NEGATIVO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EXPRESSA VEÍCULOS LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2002, 2003, 2004

Ementa:

ESTIMATIVA. RECOLHIMENTO MENSAL. INSUFICIÊNCIA. PREJUÍZO FISCAL. PERÍODO ENCERRADO. MULTA ISOLADA. IMPOSSIBILIDADE.

A multa isolada por falta de recolhimento da estimativa de que trata o art. 2º da Lei nº 9.430/1996 pode ser aplicada tanto dentro do ano-calendário a que se referem os fatos geradores, como nos anos subseqüentes, dentro do período decadencial. Quando aplicada após o encerramento do período de apuração, a base de cálculo da multa isolada é a diferença entre o lucro real anual apurado e a soma dos recolhimentos mensais. (Lei n. 9.430/96, art. 44 caput c/c § 1º inciso IV e Lei n. 8.981/95, art. 35, § 1º, alínea "b").

A penalidade isolada é inaplicável após o término do período de apuração, quando verificado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em NEGAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Alberto Pinto Souza Júnior, que dava provimento, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Claudemir Rodrigues Malaquias - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Valmar Fonsêca de Menezes, João Carlos de Lima Júnior, Claudemir Rodrigues Malaquias, Antônio Carlos Guidoni Filho, Alberto Pinto Souza Junior, Valmir Sandri, Jorge Celso Freire da Silva, Karem Jureidini Dias e Susy Gomes Hoffman (Vice-Presidente).

Relatório

Com base no disposto no art. 7º, inciso I do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 28.06.2007, a Fazenda Nacional interpõe recurso especial em face do Acórdão nº 105-16.775 (fls. 309/333), proferido pela Quinta Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes que, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário, conforme decisão assim ementada, na parte que interessa a esta instância, *verbis*:

“IRPJ E CSLL - MULTA ISOLADA - FALTA DE PAGAMENTO DO IRPJ E OU CSLL COM BASE NO LUCRO ESTIMADO - A regra é o pagamento com base no lucro real apurado no trimestre, a exceção é a opção feita pelo contribuinte de recolhimento do imposto e adicional determinados sobre base de cálculo estimada. A Pessoa Jurídica somente poderá suspender ou reduzir o imposto devido a partir do segundo mês do ano calendário, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculados com base no lucro real do período em curso. (Lei nº 8.981/95, art. 35 c/c art. 2º Lei nº 9.430/96)

A falta de recolhimento ou recolhimento a menor, está sujeita à multa de 50%, quando o contribuinte não demonstra ser indevido o valor do IRPJ OU CSL do mês em virtude de recolhimento excedentes em períodos anteriores. (Lei nº 9.430/96 44 com redação dada pelo artigo 14 da MP 351/2007).

A base de cálculo da multa é o valor do imposto calculado sobre lucro estimado não recolhido ou diferença entre a devido e o recolhido até a apuração do lucro real anual. A partir da apuração do lucro real anual, o limite para a base de cálculo da sanção é a diferença entre o imposto anual devido e a estimativa obrigatória, se menor. (Lei nº 9.430/96 art. 44 caput c/c § 1º inciso IV e Lei 8.981/95 art. 35 § 1º letra "b").

A multa pode ser aplicada tanto dentro do ano calendário a que se referem os fatos geradores, como nos anos subsequentes dentro do período decadencial contado dos fatos geradores. Se aplicada depois do levantamento do balanço a base de cálculo da multa isolada é a diferença entre o lucro real anual apurado e a estimativa obrigatória recolhida.

(...)

Recurso parcialmente provido.”

Conforme o Termo de Verificação Fiscal (fls. 12/15) foi lavrado auto de infração em razão de divergências apuradas entre os valores declarados do imposto de renda devido por estimativa e os valores escriturados pela Contribuinte. Tais diferenças resultaram na falta de pagamento do IRPJ incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e dos balanços de suspensão ou redução.

A Contribuinte interpôs recurso voluntário, o qual foi acolhido pela e. Câmara *a quo* que anulou parcialmente o lançamento da multa. A e. Quinta Câmara assentou o entendimento de que a Contribuinte não poderia ser penalizada quando não havia tributo a pagar ao final do ano calendário e, quando existente, que a sua base de cálculo não poderia ser o valor da estimativa não recolhida, mas o valor apurado ao final do ano-calendário.

Assim, entendeu o e. Colegiado que deveriam ser excluídas da tributação as multas isoladas lançadas relativas aos meses dos anos calendários de 2001 e 2002, dos meses de janeiro a novembro de 2003, e a multa relativa ao mês de dezembro do mesmo ano deveria ser reduzida para R\$ 6.324,71, correspondentes à diferença entre o imposto devido no final do período (ajuste) e as estimativas recolhidas.

Em seu especial, a Fazenda Nacional alega que a e. Câmara contrariou o art. 44, inciso II, "b" da Lei n. 9.430/1996, com redação dada pela Lei n. 11.488/07, e o art. 97, inciso VI do CTN. Argumenta que, a partir da Lei 9.430/96, o contribuinte somente estará dispensado de recolher os tributos devidos, apurados pelo sistema de estimativa, quando transcrever no Livro Diário os balancetes de suspensão ou redução e, quando deixar de recolher os tributos devidos, sem justificar o não recolhimento mediante a transcrição no Livro Diário dos balancetes de suspensão ou redução, estará sujeito ao pagamento da multa (isolada) prevista no 47, inciso IV da Lei n. 9.430/1996.

Conforme o despacho PRESI n. 105-050/2008, de 21.02.2008 (fls. 354/355), do então presidente da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, foi dado seguimento ao presente recurso, ante sua tempestividade e a demonstração fundamentada da alegada contrariedade aos dispositivos legais supracitados.

Regularmente intimada, a Contribuinte ofereceu em 05.06.2008 suas contrarrazões (fls. 362/374), onde, em síntese, pugna pela manutenção do acórdão recorrido.

Na sessão plenária desta Primeira Turma da CSRF, realizada em 25.05.2011, o presente processo distribuído por sorteio a este Relator.

É o relatório no essencial.

Voto

Conselheiro Claudemir Rodrigues Malaquias

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

Esta matéria foi objeto de amplos debates no âmbito deste Conselho. Em julgados anteriores restou assentado o entendimento de que é legítima a exigência de multa isolada, na hipótese de não recolhimento de tributos apurados sob o regime de estimativa mensal.

No entanto, tal exigência não deve ser admitida em toda e qualquer hipótese.

Há situações em que, à luz de uma interpretação sistêmica do regime de estimativa, não é juridicamente possível a manutenção da referida penalidade. Uma destas hipóteses, ocorre quando a autuação se dá após o encerramento do período de apuração e o sujeito passivo apura prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa.

Neste sentido, conforme as razões que passo a expor, entendo que, no caso dos autos, não cabe a aplicação da multa isolada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, em sua redação original, antes das alterações da Lei nº 11.488/2007.

Levando-se em conta toda a disciplina do regime de apuração do lucro real anual e recolhimentos mensais estimados, considero que a penalidade não deve ser aplicada em relação aos períodos em que a apuração do resultado redundou em prejuízo fiscal ou em base de cálculo negativa da CSLL.

I - Da ausência de significado lógico entre o *caput* e o inciso do art. 44

Neste e. Conselho, alguns de meus pares argumentam no sentido de que a multa isolada deve ser exigida uma vez que representa aplicação literal do aludido dispositivo.

Com a máxima vênia, ousou discordar. A interpretação de jurídica é tarefa árdua e complexa por natureza, cujo proceder equivale ao de um demiurgo. Dela não pode ser furtar o aplicador do direito. Defender a interpretação ou o entendimento sobre determinada questão jurídica, fundamentando-se exclusivamente na disposição literal do texto normativo é reduzir indevidamente a atividade do intérprete. Este, na verdade, partindo do texto literal, vai muito além e reelabora o conteúdo semântico do seu enunciado, relacionando-o com as demais regras do sistema e, ao final, diante dos fatos que lhe foram apresentados, apresenta a norma aplicável ao caso concreto, resultado do seu labor interpretativo.

Considerar apenas a literalidade do preceito normativo não encerra todo o conjunto de operações intelectuais próprias da interpretação jurídica. No caso desta discussão, o processo interpretativo revela clara ausência de significado lógico entre o *caput* e o inciso IV do referido art. 44.

O intérprete deve ter em mente que a norma não é o texto, não se reduz a ele, mas o que dele se extrai. O texto literal do preceito normativo constitui o enunciado para se chegar à norma, mas não constitui a norma pronta e acabada. Esta deve ser construída antes de ser aplicada.

Mas, para isso, é preciso que ela tenha sentido jurídico completo, sem imperfeições semânticas ou sintáticas. A partir do enunciado prescritivo, deve ser possível ao intérprete elaborar a norma que será aplicada ao caso concreto.

O texto desprovido de sentido completo não é hábil para permitir a construção da norma pelo intérprete e tampouco para modular condutas. Como exemplo, cite-se um normativo tributário que define o fato gerador, a base de cálculo, mas não fixa a alíquota. Apesar de empregar termos compreensíveis e corretamente relacionados com as demais regras tributárias, não apresenta significado lógico, prejudicando a elaboração da norma e sua aplicação.

No caso da presente discussão, enquanto a disposição no *caput*, estabelece que a penalidade deve incidir sobre a “totalidade ou diferença de tributo ou contribuição”, ou seja, ante a existência de valores devidos, o inciso IV determina a aplicação da sanção, *ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente*. Contrapondo-se os dispositivos, verifica-se claramente a ausência de logicidade, porquanto, ou se aplica a sanção nas hipóteses do *caput* (diferença apurada de imposto) ou na hipótese do inciso (em todos os casos, mesmo havendo prejuízo ou base negativa).

Apesar do disposto no *caput*, o qual prevê a sanção nas hipóteses diferença de imposto ou contribuição apurada, verifica-se claramente que a penalidade deve ser também aplicada mesmo quando há prejuízo ou base negativa, configurando-se assim um comando sem lógica, cuja compreensão resta prejudicada.

Ora, diante de situações como estas, em que os enunciados prescritivos, considerados em sua literalidade, não conferem ao intérprete a possibilidade de elaborar um significado jurídico coerente e lógico, resta a este, para se chegar a norma aplicável, a ampliação de sua análise e conjugar os diversos elementos no qual o normativo está inserido.

Não há que se falar em negativa de vigência a dispositivo literal, mas de processo de interpretação fundado na cognição sistemática do enunciado, mediante a conjugação dos diversos elementos normativos a ele relacionados e que integram o sistema tributário, que sempre deve ser visto como um todo coeso e juridicamente indivisível.

É neste sentido que o texto literal, de onde se deve extrair a norma, não constituir limites irremovíveis para o intérprete.

Assim, partindo dessa premissa, de que há possibilidade de interpretação mais ampla do mencionado dispositivo, sem que seja negada sua vigência, passo às razões pelas quais entendo ser inaplicável a aludida penalidade.

II - Da natureza dos valores pagos a título de estimativa

Segundo a dicção do art. 2º da Lei nº 9.430/1996, os valores mensais a serem recolhidos a título de estimativa possuem natureza de **imposto**, ou seja, tais valores, ainda que apurados na forma estimada, com a aplicação de um percentual sobre a receita bruta auferida mensalmente, são tratados pelo legislador como **valores de imposto**, *verbis*:

*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, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.*

*§ 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.*

(...)” (destacou-se)

Com efeito, os dispositivos transcritos estabelecem que no regime de apuração pelo lucro real anual, os contribuintes optam pelo pagamento **do imposto** em cada mês, que será determinado sobre a base de cálculo estimada (art. 2º, *caput*). E fixam que o **imposto** a ser pago mensalmente será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento (art. 2º, § 1º).

O legislador, ao qualificar como **imposto** os valores devidos mensalmente, ainda que pagos antecipadamente (antes de ocorrido o fato gerador), conferiu à obrigação de recolher tais montantes **a natureza jurídica de obrigação principal**. Ora, se é esta a natureza estabelecida pelo próprio legislador, não deve o intérprete tergiversar e atribuir-lhe efeitos que não lhe são próprios.

Por outras palavras, os recolhimentos mensais possuem a natureza jurídica de imposto e, por conseguinte, configuram o cumprimento da **obrigação principal de pagar imposto** e não qualquer valor que se converterá em imposto em momento posterior (ajuste). O que se paga mensalmente é **imposto** e o que se satisfaz é a obrigação tributária principal, de forma antecipada, tal como definido pela lei.

À luz destas premissas, é correto afirmar acerca da natureza da obrigação na hipótese em que o contribuinte opta pelo pagamento do imposto estimado, que trata-se de **obrigação tributária principal**, da qual deve decorrer todos seus consectários.

Como corolário deste raciocínio, pode-se dizer que, nas hipóteses em que a base de cálculo for nula ou negativa, não há que se falar **no surgimento da obrigação principal**. Se o que se paga, possui natureza de imposto, não ocorrendo a hipótese legal para incidência da norma, como nos casos de prejuízo fiscal ou base negativa, **não há que se falar em nascimento da obrigação tributária e, por conseguinte, não procede a aplicação de sanção aplicável aos casos de falta de recolhimento de imposto, porquanto a “falta de recolhimento de imposto” é o descumprimento da obrigação principal**.

Vale transcrever o art. 44 da referida Lei nº 9.430/1996 (redação original), que estabelece a sanção aplicável à falta de recolhimento das estimativas, *verbis*:

“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;”

(...)” (destacou-se)

Conforme o dispositivo acima transcrito, é imperioso admitir que a penalidade aplicada na forma isolada incide sobre a **totalidade ou diferença de tributo ou contribuição**, ou seja, **restam afastadas as hipóteses em que não são apuradas diferenças de imposto a pagar**, como é o caso, no imposto sobre a renda das pessoas jurídicas, que apuram prejuízo fiscal. Este entendimento, por si só, a despeito da literalidade do disposto no inciso IV do referido art. 44, já infirma a tese de que é aplicável a multa isolada, mesmo nos casos em que se apura prejuízo fiscal.

Por outras palavras, encerrado o período de apuração e tendo o contribuinte demonstrado no ajuste a ocorrência de prejuízo fiscal ou de base de cálculo negativa da CSLL, não há, neste momento, ou seja, após o encerramento do período de apuração, **obrigação principal** a ser satisfeita. Logo, tendo em conta o disposto no *caput* do art. 44, acima transcrito, no sentido de que a penalidade isolada incide sobre a *totalidade ou diferença de tributo ou contribuição*, se torna inadmissível sua exigência, **nos casos em que não há valores a serem pagos pelo contribuinte**.

Contrapondo-se o teor do *caput* do art. 44 com o seu inciso IV (na redação vigente à época dos fatos) verifica-se nitidamente uma antítese, porquanto não é possível aplicar uma penalidade calculada sobre a **totalidade ou diferença de imposto (caput)** nos casos em que não há diferença de imposto a ser exigida, como ocorre quando é apurado **prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa** da Contribuição Social (inciso IV).

Ainda neste sentido, deve-se ressaltar que as antecipações realizadas no curso do ano-calendário resultarão em indébito tributário na hipótese de ser negativo o resultado apurado no ajuste (prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa). Em razão disso, tem-se por certo que ao dever de antecipar (recolhimentos estimados) é inerente a efetiva **existência da obrigação (principal) de pagar imposto**, verificada no final do período, cujo cumprimento deve ser antecipado pelos recolhimentos mensais. Logo, inexistindo valores devidos no ajuste, não há que se falar em antecipação devida, pois só se deve antecipar o que efetivamente é devido.

Apesar das obrigações estarem materialmente relacionadas em razão da forma de apuração do imposto a ser pago no ajuste, verifica-se que há clara distinção entre a “obrigação de antecipar” (verificada ao longo do período de apuração do imposto estimado) e a “obrigação de recolher o imposto no ajuste” (verificada após o encerramento do ano-calendário). Ou seja, no curso do período de apuração, o que existe é somente a obrigação de antecipar, enquanto após o seu encerramento, o que passar a existir é a obrigação de pagar o imposto apurado no ajuste, que consiste na diferença entre a base de cálculo efetiva não estimada (lucro real anual) e a soma dos recolhimentos mensais efetuados. Se esta diferença for nula ou negativa, não há que se falar em obrigação de pagar imposto e, logo, ante a **inexistência da obrigação principal, não se tem por correto aplicar penalidade sobre a**

antecipação que não foi feita tempestivamente. Só se pode falar em antecipação daquilo que efetivamente é devido.

É em razão disso, que a base de cálculo da multa deve ser o valor do imposto calculado sobre lucro estimado não recolhido (durante o período de apuração) ou a diferença entre a devido e o recolhido até a apuração do lucro real anual (após o encerramento do ano-calendário). A partir da apuração do lucro real anual, o limite para a base de cálculo da sanção deve ser a diferença entre o imposto anual devido e a estimativa obrigatória, se menor.

Neste sentido, está correto ao acórdão recorrido que reduziu a multa relativa ao mês de dezembro de 2003, considerando como limite o valor correspondente ao resultado positivo apurado no ajuste.

Ademais, outra conclusão não se extrai quando a penalidade é analisada como consequência da violação ao bem jurídico tutelado. No caso das multas tributárias, pode-se considerar a “ordem tributária” como o bem jurídico a ser protegido pelas normas desta natureza, assim entendido o “dever ser” de todos contribuintes adimplindo suas obrigações perante o Fisco, nos montantes e épocas estipulados pela lei. Quando determinado contribuinte deixa de satisfazer sua obrigação de pagar tributo a “ordem tributária” é violada, atraindo a incidência da sanção, consubstanciada pela penalidade pecuniária.

Ora, quando se apura resultado negativo, não há que se falar em imposto devido e portanto, não se configura a ofensa ao bem jurídico tutelado. Nesta linha de raciocínio, após o encerramento do período de apuração, só é possível dizer que houve inobservância à obrigação de antecipar, quando a apuração definitiva apresenta resultado positivo. Se nesta, ao contrário, não há valor devido, em razão do resultado negativo, entendo que não mais existe o fundamento para aplicação da penalidade.

Assim, a despeito da disposição literal do inciso IV do referido art. 44, deve-se atribuir maior densidade normativa ao seu *caput* (redação original, antes da Lei nº 11.488/2007), o qual estabelece como base de incidência das penalidades, a **totalidade ou diferença de tributo ou contribuição**. Em razão disso, não deve prosperar a exigência da multa isolada, nos casos em que, encerrado o período de apuração, **não há valor de imposto ou contribuição devida**.

III - Da possibilidade de suspensão/redução dos pagamentos mensais

A característica fundamental do regime de apuração na forma de bases estimadas e recolhimentos antecipados é a faculdade conferida ao contribuinte de suspender ou reduzir os valores pagos mensalmente, na hipótese dos balancetes ou balanços indicarem que os valores antecipados já correspondem aos valores devidos.

A sistemática de recolhimentos do imposto na forma estimada **não se coaduna com o recolhimento de valores que não sejam devidos**. Ou seja, cuidou o legislador ao criar a sistemática de recolhimentos antecipados de instituir mecanismo que permitisse ao contribuinte **não pagar além daquilo que efetivamente deve**.

Desde sua concepção inicial, com a Lei nº 8.981/1995, sempre buscou-se evitar o indébito. Necessário transcrever o disposto no art. 35, que traz a disposição que

permite a redução ou suspensão dos pagamentos estimados se o contribuinte demonstrar, mediante balanços ou balancetes, que o valor já recolhido antecipadamente corresponde ao resultado apurado até aquele momento, *verbis*:

“Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

(...)” (destacou-se)

Como facilmente se verifica, é intrínseca ao regime de apuração anual a obrigação de recolher mensalmente os valores estimados até o montante correspondente ao valor efetivamente devido. A previsão de redução ou suspensão dos recolhimentos mensais denotam que **o legislador permitiu a cessação dos pagamentos ante a ausência de valor tributável.**

A possibilidade de suspender ou reduzir os pagamentos mensais demonstra, assim, de forma inequívoca a preocupação do legislador em **evitar**, com a sistemática de antecipações, **o indébito tributário**. Ou seja, cuidou o legislador de inserir nesta sistemática mecanismos próprios e adequados que possibilitassem a interrupção das antecipações com a nítida finalidade de se evitar pagamentos indevidos.

Pode-se dizer assim, que apesar das antecipações serem efetuadas antes da ocorrência do fato gerador em bases estimadas, **não devem estas ocorrer em montantes que excedam aos valores efetivamente devidos**, conforme as apurações intermediárias realizadas pelo contribuinte.

É neste sentido que, de forma sistemática, devem ser lidos os dispositivos dos arts. 2º e 44 da referida Lei nº 9.430/1996. Ora, se a norma admite o não pagamento na hipótese da apuração parcial do resultado apresentar prejuízo, da mesma forma, deveria não considerar incorreta a conduta do contribuinte que não realiza as antecipações, mas que auferir prejuízo no final do período, cujo apuração não é contestada pela fiscalização.

É inerente ao regime de estimativa a premissa de que o indébito (recolhimento a maior) pode ser evitado, mediante a realização de apuração prévia do resultado, contemplando o período transcorrido do ano-calendário. Ora, se a própria lei busca evitar o pagamento a maior, não encontra guarida dentro desta sistemática a aplicação de uma sanção pela falta de recolhimento de imposto que não é devido e que, da mesma forma, redundaria em um indébito tributário.

Por outras palavras, a falta de pagamento das antecipações deve ser sancionada durante o período de apuração, momento em que, não havendo os balances ou balanços que demonstrem o resultado intermediário apurado, não é possível saber se haverá ou não imposto ou contribuição devidos por ocasião do ajustes. Por outro lado, conhecido o resultado do período de apuração e sendo ele negativo, torna-se insubsistente a aplicação da multa isolada. Isto porque, **à luz de toda a sistemática de recolhimentos mensais estimados, uma vez conhecido o resultado final apurado, não há que se falar em sanção sobre conduta omissiva do contribuinte, que inevitavelmente resultaria em indébito, fato que o legislador buscou evitar.**

Desta forma, considerando que a sistemática de recolhimentos mensais contempla a possibilidade de suspensão ou redução dos valores a serem pagos, entendo que não há respaldo suficiente para a sanção aplicada isoladamente sobre os valores não antecipados, na hipótese de prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa. Ou seja, **conhecido o resultado do final do período e sendo ele negativo, eventuais antecipações incorreriam em indébito tributário, situação esta não desejada pelo regime de estimativa que previu expressamente a possibilidade de suspensão ou redução dos pagamentos.**

Também por esta razão, deve ser afastada a exigência da multa isolada.

Por tais fundamentos, direciono meu voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso da Fazenda Nacional e manter os termos do acórdão recorrido.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Claudemir Rodrigues Malaquias - Relator



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS em 11/11/2011 16:58:04.

Documento autenticado digitalmente por CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS em 11/11/2011.

Documento assinado digitalmente por: OTACILIO DANTAS CARTAXO em 16/11/2011 e CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS em 11/11/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 21/06/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP21.0619.15401.LYSS

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

9EF347A4F68895B766C07A36DE843DDE9BAEA14A