



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

Processo nº 10680.722631/2011-96
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-002.779 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de outubro de 2017
Matéria MULTA ISOLADA
Recorrente USINAS SIDERÚRGICAS DE MINAS GERAIS S/A. USIMINAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2007

ESTIMATIVAS. MUDANÇA NA SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO. VEDAÇÃO.

Feita a opção, em um dado mês, por uma das formas de apuração da estimativa, somente se caracterizaria erro dentro dessa mesma opção, nunca um "erro de opção", decorrente do posterior desejo de mudança de opção. A mudança de opção é possível de um mês para o outro, nunca dentro do mesmo mês.

MULTA ISOLADA - IRPJ MENSAL DEVIDO POR ESTIMATIVA - FALTA DE PAGAMENTO.

Nos casos de lançamento de ofício, aplica-se a multa de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal 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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/12/2007

DECORRÊNCIA.

O decidido para o lançamento de IRPJ se estende aos demais lançamentos com os quais compartilhe o mesmo fundamento de fato, não havendo outras razões de ordem jurídica lhes determinem tratamento diverso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a arguição de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros:

Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Ailton Neves da Silva, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Adoto, em sua integralidade, o relatório do Acórdão nº 1402-001.031, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, julgado em 09 de maio de 2012, bem como o complemento no tocante as atualizações processuais pertinentes.

"Trata-se de autos de infração para formalizar exigências de multa isolada pela falta de recolhimento de IRPJ e CSLL sobre a base de cálculo estimada em função dos balanços de suspensão ou redução relativo aos mês de Dez/2007 (fls. 4/8).

Impugnações

Regularmente intimada, a contribuinte apresentou duas impugnações. A primeira impugnação contra a exigência de multa isolada pela falta de pagamento de CSLL (fls. 122/139) e a segunda contra a exigência de multa isolada pela falta de pagamento de IRPJ (fls. 208/224), cujo conteúdo, resumido na decisão de primeira instância, passo a transcrever:

Impugnação - CSLL - Multa Isolada

Na impugnação de fls. 122 a 139 são apresentados os argumentos a seguir resumidos:

Nulidade do Auto de Infração

- o auto de infração é nulo porque o dispositivo legal nele citado foi expressamente revogado pela Lei n.º 11.488, de 2007;
- da leitura da peça de acusação, conclui-se que o agente teria aplicado a multa do inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, já revogada;
- o fato colhido pelo agente fiscal não se subsume ao dispositivo legal por ele apontado, porque este não existe no ordenamento;
- ao que tudo indica, a intenção do agente fiscal foi aplicar a multa prevista no art. 44, inciso II, alínea "b", da Lei n.º 9.430, de 1996;
- caso a preliminar não seja acolhida, a defesa parte do pressuposto de que a multa aplicada se fundamenta na alínea "b" do inciso II do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996;

Apuração e Recolhimento da CSLL do Ano-calendário de 2007

- a CSLL mensal de dezembro de 2007, assim como a CSLL mensal referente aos demais meses do ano de 2007, foi apurada com base na receita bruta;

- o valor da CSLL mensal de dezembro de 2007 apurado com base na receita bruta é igual a R\$ 7.212.640,96;
- esse valor, na dicção do art. 6º, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996, deveria ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente (até 31/01/2008);
- em 31/01/2008, a empresa recolheu por meio de DARF a cifra total de R\$ 29.918.410,42 (doc. n.º 10), que equivale à soma da estimativa de dezembro de 2007 com o saldo de CSLL anual a pagar, nos valores de R\$ 7.212.640,96 e de R\$ 22.705.769,46, respectivamente;
- inicialmente, no ano-calendário de 2007, foi apurado lucro contábil no valor de R\$ 1.600.391.134,83 e saldo de CSLL anual a pagar no valor de R\$ 22.705.769,46, assim demonstrado:

1. Lucro contábil	1.600.391.134,83
2. Base de cálculo da CSLL (depois das adições e exclusões)	1.571.196.489,12
Alíquota de 9%	141.407.684,02
3. Deduções	
CSLL Retida na Fonte	957,00
CSLL mensal paga por estimativa*	118.700.957,55*
4. CSLL a pagar (saldo positivo)	22.705.769,46

*Esse valor equivale à soma das estimativas recolhidas entre janeiro e novembro de 2007 (R\$111.488.316,59), acrescido da estimativa devida em dezembro de 2007 (R\$7.212.640,96).

- no último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente ao da apuração, a COSIPA quitou, em uma tacada só, tanto a estimativa devida em dezembro de 2007 (no prazo, portanto, previsto na legislação: art. 6º, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996), quanto o saldo positivo apurado em 31/12/2007 (antecipando-se, assim, ao prazo concedido pela lei para pagamento, que se estenderia até o último dia útil do mês de março de 2008);
- o valor de R\$ 29.918.410,42 está devidamente retratado na DCTF transmitida pela empresa, conforme reconhecido pelo próprio Agente Fiscal;
- revendo o balanço do exercício de 2008, ano-calendário 2007, a COSIPA constatou a necessidade de efetuar ajustes contábeis, por recomendação de seus auditores externos, referentes à constituição de duas provisões sobre contingências fiscais (a primeira no valor de R\$ 6.467.000,00 e a outra no valor de R\$ 4.012.000,00) e à reversão de uma provisão de ICMS (no valor de R\$ 126.457.048,06);
- os reflexos dos ajustes contábeis impactam única e exclusivamente a base de cálculo da CSLL anual, em nada repercutindo no valor da CSLL mensal devida por estimativa referente ao mês de dezembro de 2002, calculada sobre a receita bruta;
- o lucro contábil, que antes dos ajustes era de R\$ 1.600.391.134,83, passou a ser de R\$ 1.716.369,182,89, após a constituição e a reversão de provisões;

- com a alteração do lucro contábil, o saldo de CSLL anual a pagar passou a ser igual a R\$ 34.086.903,79, assim demonstrado:

1. Lucro contábil	1.716.369.182,89
2. Base de cálculo da CSLL (depois das adições e exclusões)	1.697.653.537,18
Alíquota de 9%	152.788.818,34
3. Deduções	
CSLL Retida na Fonte	957,00
CSLL mensal paga por estimativa*	118.700.957,55*
4. CSLL a pagar (saldo positivo)	34.086.903,79

*Esse valor equivale à soma das estimativas recolhidas entre janeiro e novembro de 2007 (R\$111.488.316,59), acrescido da estimativa devida em dezembro de 2007 (R\$7.212.640,96).

- houve um acréscimo de R\$ 11.381.134,33 no valor da contribuição a ser recolhida a título de "ajuste" (saldo positivo), que antes era de R\$ 22.705.769,46;
- a legislação determina que o saldo positivo da contribuição apurado em 31 de dezembro deve ser pago em quota única até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, acrescido de SELIC a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de juros de 1% no mês do pagamento, conforme prescreve o art. 6º, § 1º, inciso I e § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996;
- a COSIPA quitou, no último dia útil do mês de março de 2008, tal e qual determina a legislação, a diferença entre o que se pode chamar de "saldo positivo inicial" e "saldo positivo ajustado";
- como R\$ 29.918.410,42 já haviam sido quitados em 31/01/2008, a empresa procedeu ao recolhimento dos restantes R\$ 11.381.134,33 em 31/03/2009 (doc nº 12), com o acréscimo da SELIC relativa a fevereiro de 2008 (0,80%) e de juros de 1% (devidos no mês do pagamento);
- o DARF por meio do qual se fez esse recolhimento foi preenchido com o código 6773, "Declaração de Ajuste";
- não há falar em falta de recolhimento de parte da estimativa devida em dezembro de 2007;
- tanto a estimativa de dezembro de 2007 quanto o saldo de contribuição apurado em 31/12/2007 (já levando em consideração os ajustes contábeis) foram quitados tempestivamente pela empresa, em conformidade com os prazos previstos na legislação;
- os R\$ 11.381.134,33 que serviram de base de cálculo para a aplicação da multa isolada estatuída no art. 44, inciso II, alínea "b", da Lei nº 9.430, de

1996, não correspondem ao "valor do pagamento mensal que deixou de ser efetuado" na competência dezembro de 2007, mas a um saldo de CSLL devido em virtude da apuração do lucro líquido em 31 de dezembro de 2007;

Erro de Preenchimento da Ficha 16 da DIPJ

- houve erro de preenchimento da ficha 16 da DIPJ, em que foi erroneamente informada apuração da CSLL mensal com base em "balanço ou balancete de suspensão ou redução", quando na verdade a empresa calculou dita estimativa valendo-se da aplicação do respectivo percentual sobre a sua receita bruta (tal e qual realizado em todos os outros meses do ano-calendário de 2007);
- como não é mais possível retificar a DIPJ, em virtude do início da ação fiscal, a impugnante, com estribo no princípio da verdade material, pede que sejam apreciados os demonstrativos documentais relacionados à matéria em discussão, anexados, para que se corrija o apontado erro de preenchimento;
- não deve prevalecer o cálculo da estimativa da competência dezembro de 2007 registrado em sua DIPJ do exercício de 2008;
- nem sequer faz sentido a COSIPA apurar a CSLL de dezembro com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução, porque não se poderia suspender ou reduzir seu pagamento, já que a soma dos pagamentos referentes aos meses anteriores não excede o valor da CSLL calculado com base no resultado do exercício;
- a Fiscalização não se preocupou, nem sequer, em quantificar:
 - (a) o valor da receita bruta auferida pela COSIPA naquele período, a fim de verificar se o cálculo da estimativa registrada na DIPJ do exercício 2008 estava ou não estava correto;
 - (b) o valor das estimativas recolhidas ao longo do exercício, com o objetivo de constatar se a COSIPA poderia ou não poderia ter se valido de balanços ou balancetes de suspensão ou redução para suspender ou reduzir a CSLL de dezembro de 2007;
- tivesse feito essas verificações, não haveria Auto de Infração a ser lavrado;
- o equívoco no preenchimento da ficha 16 da declaração, por certo, não poderá resultar na aplicação de uma multa aproximada de R\$ 6.000.000,00;

Ausência de Subsunção do Fato Apurado à Norma Punitiva

- o Agente Fiscal não demonstrou a real existência do valor mensal que deixou de ser recolhido, nem o quantificou em conformidade com a legislação vigente;
- o Agente Fiscal limitou-se a fazer um cruzamento entre a DIPJ e a DCTF para arbitrar, a partir de divergências numéricas, o que seria a base de cálculo de uma multa isolada cujo fato gerador é "deixar de efetuar o pagamento mensal";

- a divergência numérica é representada pelos seguintes dados:

CSLL	DIPJ Estimativa	DCTF Estimativa	Recolhimento Cód. 2362
Dez. 2007	41.299.544,76	29.918.410,42	29.918.410,42

- como R\$ 29.918.410,42 foram recolhidos por DARF, sob a ótica do Agente Fiscal, R\$ 11.381.134,33 deixaram de ser quitados a título de estimativa mensal devida em dezembro de 2007;
- o Agente Fiscal, ao aplicar a multa prevista no art. 44, inciso II, alínea "b", da Lei nº 9.430, de 1996, não se valeu de uma base de cálculo válida para a sua incidência (aliás, como não foi feito nenhum tipo de diligência - solicitação de documentos, visitas in loco etc. - o Agente Fiscal nem sequer sabia qual era a composição dos aludidos R\$ 11.381.134,33);
- os R\$ 11.381.134,33 foram efetivamente recolhidos pela empresa, ainda que a destempo, mas com a incidência da SELIC (as estimativas de dezembro podem ser recolhidas até o último dia de janeiro do exercício seguinte, conforme art. 6º, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996);
- a própria Fiscalização reconhece, no documento intitulado "Representação Fiscal", fl. 12, que os R\$ 11.381.134,33 foram recolhidos pela COSIPA, em 31/03/2008;
- o Agente Fiscal, mesmo reconhecendo que os R\$ 11.381.134,33 foram recolhidos em 31/03/2008, resolveu, ainda assim, aplicar uma multa cujo fato gerador é "deixar de efetuar o pagamento mensal";
- o tipo punitivo é cerrado: o pagamento mensal (da estimativa) que deixar de ser efetuado redundará na aplicação da multa isolada de 50%;
- se o pagamento mensal foi efetuado, o fato gerador da multa isolada não se aperfeiçoou;
- se parte da quitação foi feita fora do prazo legal (após o último dia do mês de janeiro do exercício subsequente), isso é conduta que, evidentemente, não se enquadra na norma do art. 44, inciso II, alínea "b", da Lei nº 9.430, de 1996;
- carece de fundamentação legal a aplicação da multa isolada prevista nesse dispositivo quando há o recolhimento integral da estimativa mensal, ainda que a destempo;

Denúncia Espontânea

- está mais do que sedimentado neste Tribunal Administrativo a possibilidade de se afastar a aplicação da multa isolada quando o sujeito passivo, espontaneamente, denuncia sua infração da legislação tributária e

promove o recolhimento daquilo que era devido, acrescido dos juros de mora.

- a estimativa de dezembro de 2007 foi parcialmente quitada dentro do prazo legal e parcialmente quitada de forma extemporânea, mas antes do curso de qualquer tipo de ação fiscal;
- os R\$ 11.381.134,33 objeto da acusação fiscal foram recolhidos a destempo (em 31/03/2008), mas com o cômputo da SELIC incidente no período;
- assim sendo, é perfeitamente aplicável o art. 138 do Código Tributário Nacional;
- o benefício da denúncia espontânea também foi incorporado à Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 47, segundo o qual "a pessoa física ou jurídica submetida à ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo";
- os valores devidos no ano-calendário de 2007, entre os quais os R\$ 41.299.544,76 devidos a título de estimativa em dezembro de 2007, estavam declarados na DIPJ da COSIPA;
- se a legislação concede o benefício da denúncia espontânea quando o pagamento dos tributos declarados se dá nos primeiros vinte dias do procedimento fiscal, o que dizer quando este mesmo pagamento foi realizado muito tempo antes do início da fiscalização?

Decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF

- recentíssima decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais que interpretou o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, em momento anterior às modificações implementadas pela Lei nº 11.488, de 2007, é perfeitamente aplicável ao novo regramento e se encaixa, com precisão, à presente hipótese;
- neste precedente, consolidou-se, no voto vencedor proferido pelo Conselheiro VALMIR SANDRI, seguido pela maioria, o entendimento de que a multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento das estimativas de IR e CSLL somente poderá ser aplicada no curso do ano-calendário a que se referirem;
- ultrapassado o ano-calendário, quando já conhecida a real base de cálculo dos tributos em questão, descabe a aplicação da multa isolada no particular;

Pedido

- pelas razões expostas, pede-se que seja decretada a improcedência do auto de infração.

Impugnação - IRPJ - Multa Isolada

Na impugnação contra a exigência de multa isolada pela falta de pagamento de IRPJ mensal, juntada nas fls. 208 a 224, são repetidos, salvo exceções, os mesmos argumentos trazidos na impugnação de fls. 122 a 139, resumidos no tópico anterior deste relatório. São exceções os argumentos referentes à nulidade do auto de infração, não argüida na impugnação de fls. 208 a 224. São distintos, também, os valores e demonstrativos próprios do IRPJ, a seguir identificados:

- o valor da IRPJ mensal de dezembro de 2007 apurado com base na receita bruta é igual a R\$ 11.624.075,01;
- em 31/01/2008, a empresa recolheu por meio de DARF a cifra total de R\$ 146.814.351,73 (doc. n.º 10), que equivale à soma da estimativa de dezembro de 2007 com o saldo de IRPJ anual a pagar, nos valores de R\$ 11.624.075,01 e de R\$ 135.190.276,72, respectivamente;
- inicialmente, foi apurado lucro contábil no valor de R\$ 1.600.391.134,83 e saldo de IRPJ anual a pagar no valor de R\$ 135.190.276,72, assim demonstrado:

1. Lucro contábil	1.600.391.134,83
2. Base de cálculo do Imposto de Renda (lucro real)	1.570.996.489,12
Alíquota de 15%	235.649.473,37
Adicional	157.075.648,91
3. Deduções	
Deduções de incentivos fiscais	13.758.735,55
Imposto de Renda Retido na Fonte	17.519.870,93
Imposto de Renda mensal pago por estimativa*	226.256.239,09*
4. Imposto de Renda a pagar (saldo positivo)	135.190.276,72

* Esse valor equivale à soma das estimativas recolhidas entre janeiro e novembro de 2007 (R\$ 214.632.164,08), acrescido da estimativa devida em dezembro de 2007 (R\$ 11.624.075,01).

- com a alteração do lucro contábil, o saldo de IRPJ anual a pagar passou a ser igual a R\$ 166.804.538,73, assim demonstrado:

1. Lucro contábil	1.716.369.182,89
2. Base de cálculo do Imposto de Renda (lucro real)	1.697.453.537,18
Alíquota de 15%	254.618.030,58
Adicional	169.721.353,72
3. Deduções	
Deduções de incentivos fiscais	13.758.735,55
Imposto de Renda Retido na Fonte	17.519.870,93
Imposto de Renda mensal pago por estimativa*	226.256.239,09*
4. Imposto de Renda a pagar (saldo positivo)	166.804.538,73

* Esse valor equivale à soma das estimativas recolhidas entre janeiro e novembro de 2007 (R\$ 214.632.164,08), acrescido da estimativa devida em dezembro de 2007 (R\$ 11.624.075,01).

- houve um acréscimo de R\$ 31.614.262,02 no valor do imposto a ser recolhido a título de "ajuste" (saldo positivo), que antes era de R\$ 135.190.276,72;
- como R\$ 135.190.276,72 já haviam sido quitados em 31/01/2008, a empresa procedeu ao recolhimento dos restantes R\$ 31.614.262,02 em 31/03/2009 (doc nº 12), com o acréscimo da SELIC relativa a fevereiro de 2008 (0,80%) e de juros de 1% (devidos no mês do pagamento);
- os R\$ 31.614.262,02 objeto da acusação fiscal foram recolhidos a destempo (em 31/03/2008), mas com o cômputo da SELIC incidente no período.

Considerando-se esses valores de IRPJ no lugar dos valores equivalentes de CSLL, todos os demais argumentos expostos no tópico contra o auto de infração de CSLL se repetem contra o de IRPJ. "

Decisão de 1ª Instância

A 3ª Turma da DRJ/BHE, no acórdão nº 02-33.261, manteve integralmente os lançamentos, em decisão que restou assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO ASSUNTO:
IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2007

MULTA ISOLADA IRPJ. MENSAL DEVIDO POR ESTIMATIVA FALTA
DE PAGAMENTO.

Nos casos de lançamento de ofício, aplica-se a multa de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal 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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
CSLL

Data do fato gerador: 31/12/2007

DECORRÊNCIA.

O decidido para o lançamento de IRPJ se estende aos demais lançamentos com os quais compartilhe o mesmo fundamento de fato, não havendo outras razões de ordem jurídica lhes determinem tratamento diverso.

Impugnação improcedente

Crédito Tributário Mantido

Decisão de 2ª Instância

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário repisando os argumentos de sua peça impugnatória (fls. 334/360). Ao julgá-lo, 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF decidiu, por maioria dos votos, dar-lhe provimento, proferindo o acórdão nº 1402-001.031, que restou assim ementado (fls. 384 e seg. do e-processo):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2007

IRPJ. ESTIMATIVAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA.

A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final 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 fiscalização apura, após o encerramento do exercício, valor de estimativas superior ao imposto apurado em sua escrita fiscal ao final do exercício. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação. Precedentes.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE. Aplica-se o decidido em relação ao tributo principal ao lançamento de CSLL, em razão da estreita relação de causa e efeito.

Recurso Voluntário provido.

Recurso Especial e Contra-razões

A PFN interpôs recurso especial, arguindo divergência de interpretação em relação aos acórdãos n. 108-09355 e n. 108-06571, proferidos pela 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes (fls. 398 e seg. do e-processo). Em suas razões recursais, o recorrente aduz, em apertada síntese:

- os acórdãos paradigmas entenderiam ser possível a cominação da penalidade, em razão do não recolhimento das estimativas, tendo como base de cálculo os resultados mensais apurados pelo contribuinte, bem como que a multa isolada deveria ser aplicada ainda que houvesse prejuízo fiscal pelo contribuinte ao final do ano-calendário, chegando, portanto, a conclusão diversa do acórdão recorrido, a despeito dos casos confrontados apresentarem similitude quanto à moldura fática;
- não haveria fundamento legal para afastar-se a incidência da multa isolada por ausência de recolhimento das estimativas mensais quando a autuação ocorrer após o encerramento do exercício fiscal.

Em 04.12.2013, foi proferido despacho de admissibilidade do recurso especial, que lhe deu seguimento (fls. 434 e seg. do e-processo).

O contribuinte apresentou contra-razões ao recurso especial (fls. 443 e seg. do e-processo), assim como memoriais a este Colegiado na reunião realizada em agosto de 2016, argüindo, em apertada síntese, que:

- o recurso especial interposto pela PFN não deveria ser admitido, pois nenhum dos dois acórdãos apresentados como paradigmas se prestariam a demonstrar divergência jurisprudencial;
- a tese em questão já estaria superada pelo acórdão n. 9101-00.575, proferido pela CSRF, o que reclamaria a aplicação do art. 67, par. 10, do antigo RICARF (Portaria n. 256/2009);
- o primeiro acórdão indicado como paradigma (n. 108-09355) teria sido reformado pela CSRF (acórdão n. 9101-001.547), em sessão de 22.01.2013;
- nenhum dos acórdãos apresentados como paradigmas tratariam da questão temporal da impossibilidade de autuação do contribuinte para a cobrança de multa isolada pelo não recolhimento de estimativas mensais após o encerramento do exercício fiscal, que seria o objeto do acórdão recorrido. Ambos os acórdãos paradigmas tratariam apenas da questão da base de cálculo para a cobrança dessa multa isolada;
- o segundo acórdão paradigma ainda trataria de situação diversa, atinente à cobrança de multa isolada pelo não recolhimento de estimativas na hipótese de prejuízos fiscais no exercício. No caso ora sob julgamento, o contribuinte teria apurado lucros;
- no mérito, suscita o contribuinte que: "O que gerou a autuação foi um pequeno equívoco cometido pela Recorrida, exhaustivamente reconhecido e explicado nas peças de defesa. A empresa informou, na DIPJ do período, que as estimativas de IRPJ e de CSLL da competência dezembro/2007 foram calculadas com base em "balanço ou balancete de suspensão ou redução", quando, na realidade, tais estimativas foram calculadas com base na receita bruta (procedimento adotado ao longo de todos os meses do ano-calendário de 2007). Explicou, em mais de uma oportunidade, que, no curso de 2008, foi obrigada a efetuar, por orientação de seus auditores externos, ajustes no lucro contábil do ano-calendário anterior (em função da necessidade de se constituir duas provisões e de se reverter uma provisão), que em nada alteram, por óbvio, os valores das estimativas recolhidas na competência dezembro/2007, já que estas foram calculadas sobre a receita bruta. Com a alteração do lucro contábil, a Recorrida acabou por apurar saldos positivos residuais para o ano de 2007: R\$ 31.614.262,00 para o IRPJ (exatamente o mesmo montante que serviu de base de cálculo para a aplicação da multa isolada) e R\$ 11.381.134,00 para a CSLL (igualmente, o mesmo montante tomado como base de cálculo para a aplicação da multa isolada). Esses valores foram tempestivamente recolhidos pela empresa, dentro do prazo previsto em lei (até o último dia de março do ano-calendário subsequente ao da apuração do lucro tributável, com a incidência de SELIC)."

-
- diferente do que teria sido alegado pela PFN, a equidade não teria sido utilizada como fundamento para o voto proferido no acórdão *a quo*, que teria partido da própria definição dada pela legislação às estimativas, bem como da delimitação do momento da ocorrência do fato gerador do IRPJ e da CSLL. O acórdão recorrido teria realizado correta interpretação sistemática das normas jurídicas, especialmente daquelas que definem as características básicas dos tributos e da multa em questão;
 - conforme o entendimento consignado no acórdão nº 9101-00.575 desta CSRF, a multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento das estimativas de IRPJ e CSLL somente poderia ser aplicada no curso do ano-calendário a que se referirem. Com o fim do ano-calendário, caberia à fiscalização verificar a renda/lucro adequadamente oferecida à tributação, não cabendo mais a exigência do recolhimento de estimativas e da correspondente multa isolada pelo seu não recolhimento;
 - "mesmo levando-se adiante o raciocínio fiscal de que as estimativas de dezembro foram quitadas extemporaneamente, já que a Recorrida estaria obrigada à apuração do devido naquela competência por 'balanço ou balancete de suspensão ou redução', restou demonstrado que continua sendo incontroverso que as estimativas de dezembro/2007 foram parcialmente quitadas dentro do prazo legal e parcialmente quitadas de forma extemporânea, mas antes do curso de qualquer tipo de ação fiscal. Neste aspecto, a jurisprudência administrativa já se consolidou no sentido de que é perfeitamente aplicável o art. 138 do Código Tributário Nacional a estes casos".

Da apreciação do Recurso Especial do Procurador, os membros da 1ª Turma de Câmara de Recursos Fiscais deram-lhe provimento parcial para:

1. Entender cabível o lançamento de multa isolada por insuficiência de recolhimento da estimativa mensal após o encerramento do ano-calendário; Rejeitar as preliminares de nulidade de lançamento.
2. Devolver os autos para a turma *a quo* apreciar as matérias não apreciadas na segunda instância:
 - o erro na capitulação legal da multa isolada, por ter o fiscal considerado a redação do dispositivo anterior às alterações introduzidas pela Lei n. 11.488/2007;
 - os ajustes realizados no balanço contábil da companhia, em 2008, com a constituição e reversão de provisões, em nada afetaria o recolhimento das estimativas mensais de 2007;
 - a alegação de que a estimativa atinente ao mês de dezembro de 2007 foi recolhida dentro do prazo legal, mas com erros escusáveis no preenchimento da correspondente guia de recolhimento e em DIPJ;
 - a realização de denúncia espontânea pelo contribuinte, nos termos do art. 138 do CTN.

O Acórdão nº 9101-002.432 da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais teve a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - DIPJ

Ano-calendário: 2007

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL. MULTA ISOLADA. BASE DE CÁLCULO. PRAZO.

A sanção imposta pelo descumprimento da apuração e pagamento da estimativa mensal do lucro real anual é a aplicação de multa isolada incidente sobre percentual do imposto que deveria ter sido antecipado. O lançamento, sendo de ofício, submete-se a limitador temporal estabelecido por regra decadencial do art. 173, inciso I do CTN, não havendo óbice que se seja efetuado após encerramento do ano-calendário

É o relatório.

Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

O voto ficará restrito às questões não apreciadas no acórdão nº 1402-001.031 da 2ª Turma da 4ª Câmara Ordinária da 1ª Seção do CARF.

Preliminares

Nulidade do Auto de Infração.

A Recorrente argúi a nulidade do auto de infração devido ao erro na capitulação legal da multa isolada da CSLL, por ter o fiscal considerado a redação do dispositivo anterior às alterações introduzidas pela Lei n. 11.488/2007;

A matéria é regida exclusivamente pelos arts. 59 a 61 do Dec. n.º 70.235, de 1972, abaixo transcritos:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Medida Provisória nº 367, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

A irregularidade invocada na impugnação é o erro na capitulação legal da infração. Tal equívoco se confirma, contudo, trata-se de inexatidão material da qual não resultou prejuízo para o sujeito passivo, uma vez que não o impediu de entender a acusação

feita contra ele, nem de identificar o correto dispositivo legal aplicado, nem de exercitar seu direito de defesa de forma ampla e irrestrita.

A argumentação apresentada na impugnação e no recurso voluntário é coerente com a infração que foi atribuída ao sujeito passivo e é coerente com o correto enquadramento legal da sanção aplicada. Isso prova que o direito de defesa foi exercido em sua plenitude. Por conseguinte, o erro material manifesto não causou nenhum prejuízo ao impugnante nem influi na solução do litígio, não sendo necessário nenhuma medida saneadora.

Mérito

A Recorrente alega o Agente Fiscal se pautou em um equívoco cometido pela COSIPA por ocasião do preenchimento de sua DIPJ/2008:

A divergência surgiu, de fato, por ocasião do preenchimento da DIPJ referente ao ano-calendário de 2007 (DIPJ/2008). Na Ficha 11 - "Cálculo do Imposto de Renda por Estimativa", a COSIPA informou, equivocadamente, que a apuração da estimativa de dezembro estava sendo feita com base em "balanço ou balancete de suspensão ou redução", quando, na verdade, conforme se demonstrou acima, a empresa calculou dita estimativa valendo-se da aplicação do respectivo percentual sobre a sua receita bruta (tal e qual realizado em todos os outros meses do ano-calendário de 2007. O mesmo se diga quanto à Ficha 16, pertinente à CSLL.

Outro equívoco está no preenchimento das guias DARF. Ao invés se elaborar guias DARF para o recolhimento das estimativas de IRPJ e de CSLL (sob os códigos 2362 e 2484, respectivamente) e guias apartadas para o recolhimento dos saldos positivos (sob os códigos 2430 e 6773, respectivamente), a Recorrente, como já dito, adotou procedimento diverso: aglutinou os recolhimentos de IRPJ (estimativa + saldo positivo) em uma única guia (fls. 284, com o código de receita" 2362) e os recolhimentos de CSLL (estimativa + saldo positivo) em outra guia (fls. 199, com o código de receita 2484).

Tais equívocos, não havia qualquer sentido para que a COSIPA apurasse o IR/CSLL devidos no mês de dezembro/2007 com base em "balanço ou balancete de suspensão ou redução", e isso por um motivo muito simples: não havia razão para suspender ou reduzir o pagamento das estimativas devidas naquela competência, na medida em que os valores acumulados já pagos durante os demais meses do ano calendário não excederam o valor do IR/CSLL calculados com base no lucro anual. Tanto isso é verdade que a COSIPA apurou, depois de deduzidas todas as estimativas recolhidas entre janeiro e dezembro de 2007, saldo de IR e de CSLL a pagar.

Verifica-se que para o IRPJ, a regra é a apuração do lucro real trimestral, conforme previsto no art. 1º da Lei nº 9.430/1996.

Art.1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

A lei permite, por opção da pessoa jurídica, a apuração anual do lucro real, desde que o sujeito passivo promova recolhimentos mensais de estimativas, com base na receita bruta e acréscimos (**RBA**), conforme a disciplina do art. 2º da Lei nº 9.430/1996.

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida mensalmente, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

§1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

§4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.

Já anteriormente, o art. 35 da Lei nº 8.981/1995 trazia uma forma alternativa de apuração e recolhimento de estimativas mensais, não derogada pela Lei 9.430/1996, antes por ela acolhida. Cuidava-se da possibilidade de levantamento de balanços/balancetes mensais para reduzir ou mesmo interromper o recolhimento mensal diante do quanto já pago acumuladamente a título de estimativa nos meses anteriores. São os balanços/balancetes de suspensão ou redução do imposto (**BSR**).

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.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

- a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;
- b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do Imposto de Renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário.

§ 2º Estão dispensadas do pagamento de que tratam os arts. 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário.(Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

§ 3º O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que neste fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base no disposto nos arts. 28 e 29.(Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995)

§ 4º O Poder Executivo poderá baixar instruções para a aplicação do disposto neste artigo.(Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995)

Como se vê, é facultado ao contribuinte optar por uma ou outra forma de apuração das estimativas mensais. Feita essa opção, e sendo apurada estimativa a recolher, impõe-se o recolhimento, com o aproveitamento do total antecipado na declaração de ajuste anual.

Feita a opção, em um dado mês, por uma das formas de apuração da estimativa, somente se caracterizaria erro dentro dessa mesma opção, nunca um "erro de opção", decorrente do posterior desejo de mudança de opção. A mudança de opção é possível de um mês para o outro, nunca dentro do mesmo mês. Nesse sentido, transcrevo a ementa dos acórdãos nº 1801-002.227 e 1301-002.249 do CARF:

Acórdão nº 1801002.227 – 1ª Turma Especial

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano- calendário: 2004

COMPENSAÇÃO DE ESTIMATIVA. MUDANÇA NA SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO. VEDAÇÃO.

A possibilidade de compensações de indébitos de estimativa tem por pressuposto a ocorrência de erro no cálculo ou no recolhimento da antecipação, não se encontrando abarcada na hipótese do “erro”, a mudança de opção quanto à sistemática de cálculo das estimativas formalizada definitivamente quando o contribuinte determina o valor inicialmente recolhido com base na receita bruta e acréscimos ou em balancetes de suspensão/redução.

Logo, não é admissível que o contribuinte, após apurar e recolher estimativa com base em balancete de suspensão/redução, sem o prévio confronto com o valor devido com base na receita bruta e acréscimos, pretenda como indébito o excedente que se verificaria caso tivesse adotado esta segunda sistemática para cálculo da estimativa. Da mesma forma, não lhe cabe, após efetuar

recolhimentos com base na receita bruta e acréscimos, apurar estimativas menores com base em balancetes de suspensão/redução, para pleitear a diferença como se indêbitos fossem.

Acórdão nº 1301002.249 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2006

COMPENSAÇÃO DE ESTIMATIVA. MUDANÇA NA SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO. VEDAÇÃO.

A possibilidade de compensações de indêbitos de estimativa tem por pressuposto a ocorrência de erro no cálculo ou no recolhimento da antecipação. Nessa hipótese não se inclui o desejo de mudança de opção, dentro de um mesmo mês, quanto à sistemática de cálculo das estimativas, seja com base na receita bruta e acréscimos ou em balancetes de suspensão/redução. Não é admissível que o contribuinte, após apurar e recolher estimativa com base em balancete de suspensão/redução, sem o prévio confronto com o valor devido com base na receita bruta e acréscimos, pretenda como indêbito o excedente que se verificaria caso tivesse adotado esta segunda sistemática para cálculo da estimativa. Não demonstrado qualquer erro ou vício na forma de apuração da estimativa originalmente adotada pelo contribuinte, o valor assim recolhido não pode ser caracterizado como indevido ou maior que o devido.

A Recorrente argumenta que cometeu equívocos na apuração inicial (antes da reversão das provisões) e pagamento do IRPJ e CSLL no ano calendário de 2007, entretanto, verifica-se que não houve erros, nem na apuração das estimativas por Balanço de Suspensão ou Redução, nem nos códigos de tributos informados em DCTF e recolhidos por DARF.

Com a necessidade dos ajustes contábeis, verifica-se que houve um erro dentro da opção de apuração das estimativas por BSR no mês de Dezembro/2007, ou seja os valores do ajuste deixaram de compor a base tributável.

O procedimento correto seria acrescentar os valores dos ajustes na apuração por BSR para o cálculo das estimativas e, recolher as diferenças com juros e multa de mora, contudo, nesse segundo momento, a Recorrente argumenta que apurou as estimativas por RBA, pois desse modo não haveria valores de estimativas a serem recolhidas e as diferenças apuradas seriam recolhidas como se fossem saldo a pagar de IRPJ e CSLL sem a incidência de multa de mora.

É ponto pacífico que, conforme legislação de regência, a antecipação do mês de dezembro pode ser paga sem acréscimos de juros e multa de mora até o dia 31/01/2008 e que o saldo anual a pagar pode ser recolhido até 31/03/2008, acrescido de juros de mora a partir de 01 fevereiro de 2008.

Portanto afasto o argumento de que foi cometido um erro de opção, pois de fato houve erro dentro da opção, com a exclusão dos valores da reversão de provisões do cálculo das estimativas por BSR.

A Recorrente alega que os ajustes realizados no balanço contábil da companhia, em 2008, com a constituição e reversão de provisões, em nada afetaria o recolhimento das estimativas mensais de 2007.

Considerando que a Recorrente optou por apurar por BSR as estimativas mensais do IRPJ e da CSLL no mês de dezembro/2007 torna-se evidente que os acréscimos com a constituição e reversão de provisões no balanço da companhia afetariam o recolhimento das referidas estimativas.

Conforme, verifica-se na DIPJ/2008 fichas 11- Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa e 16 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido por Estimativa os valores a serem recolhidos seriam, respectivamente R\$ 178.428.613,80 e R\$ 41.299.544,76.

Contudo, a Recorrente não efetuou o pagamento da diferença, de R\$ 31.614.262,02, após a retificação do resultado contábil. Não há nenhum recolhimento de código 2362 referente a dezembro de 2007, além do de fl. 284, no valor de R\$ 146.814.351,73. Também não efetuou o pagamento da diferença, de R\$ 11.381.134,33, após a retificação do resultado contábil. Não há nenhum recolhimento de código 2484 referente a dezembro de 2007, além do de fl. 199, no valor de R\$ 29.918.410,42.

A Recorrente alega a ausência de subsunção do fato apurado à norma punitiva e a realização de denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN.

A Recorrente adota nesse item argumento contraditório com a sua tese anteriormente exposta, ou seja, sustenta que os valores de R\$ 31.614.262,02 e de R\$ 11.381.134,33 referem-se a uma parte das estimativas de dezembro/2007 e que foram recolhidos pela empresa, ainda que a destempo, mas com a incidência da SELIC. Conclui que se o pagamento mensal foi efetuado, o fato gerador da multa não se aperfeiçoou, portanto o fato colhido pela Autoridade Fiscal não se subsume à norma supostamente infringida.

A Recorrente alega que , para o ano-calendário de 2007, nenhum imposto deixou de ser pago, seja a título de estimativa, seja por ocasião do ajuste anual. Nesse aspecto, a jurisprudência administrativa já se consolidou no sentido de que é perfeitamente aplicável o art. 138 do CTN a estes casos, de que é exemplo a ementa abaixo transcrita:

"IRPJ - DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA ISOLADA. Não cabe a aplicação da multa prevista no art. 44, inciso I, § 1º, II, da Lei 9.430/96, quando o contribuinte sujeito ao recolhimento por estimativa promove o recolhimento do tributo calculado por esse regime, acrescido de juros, antes de qualquer procedimento fiscal. O art. 138 do CTN confere nesse caso ao contribuinte o direito à não aplicação de nenhuma multa, inclusive a denominada moratória".

A Recorrente invoca os DARF de fls. 207 e 292, pelos quais efetuou recolhimentos em 31/03/2008. No de fl. 207, foi recolhido, a título de CSLL, principal no valor de R\$ 11.381.134,33. No de fl. 292, foi recolhido, a título de IRPJ, principal no valor de R\$ 31.614.262,02. Em seu recurso, ora alega-se que por meio desses DARF foram pagos os saldos decorrentes do ajuste anual no vencimento, ora alega-se que com eles foram pagas estimativas de dezembro com atraso.

Como o vencimento das estimativas de dezembro se deu em 31/01/2008, pagamentos correlatos feitos em 31/03/2008 devem ser acrescidos de juros de mora e multa de

mora. No caso, para caracterizar o recolhimento em atraso das estimativas de dezembro, os DARF deveriam ter as seguintes características:

	Dados que caracterizariam recolhimento de estimativas de dez/2007 em 31/03/2008		Dados dos DARF de fls. 292 e 207	
	IRPJ	CSLL	IRPJ	CSLL
Período de apuração	31/12/2007	31/12/2007	31/12/2007	31/12/2007
Código de Receita	2362	2484	2430	6773
Vencimento	31/01/2008	31/01/2008	31/03/2008	31/03/2008
Valor do Principal	31.614.262,02	11.381.134,33	31.614.262,02	11.381.134,33
Valor da Multa	6.259.623,87	2.253.464,59	-	-
Valor dos Juros	569.056,71	204.860,41	569.056,68	204.860,41
Valor total	38.442.942,60	13.839.459,33	32.183.318,70	11.585.994,74
Data de arrecadação	31/03/2008	31/03/2008	31/03/2008	31/03/2008

Como se vê, nos DARF invocados há quatro inscrições que não permitem considerá-los pagamentos de antecipação de dezembro de 2007. A primeira inscrição discrepante é a referente ao código de receita. Para caracterizar pagamento de estimativas deveriam ter sido informados os códigos 2362 e 2484, e não 2430 e 6773. A segunda é a referente ao vencimento. Para caracterizar pagamento de estimativa de dezembro, deveria ter sido informado vencimento em 31/01/2008, e não 31/03/2008. A terceira inscrição é a referente à multa de mora. Para caracterizar pagamento em atraso da estimativa de dezembro, deveria ter sido paga a multa de mora incidente entre o vencimento e o pagamento, conforme determina o art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996. A quarta é o total recolhido. Foi recolhido total insuficiente para caracterizar recolhimento das estimativas de dezembro em atraso.

As quatro inscrições acima referidas caracterizam recolhimento de saldo a pagar decorrente do ajuste anual. O código 2430 informado no DARF de fl. 292 tem a seguinte descrição: IRPJ - PJ OBRIGADAS AO LUCRO REAL - ENTIDADES NÃO FINANCEIRAS- DECLARAÇÃO DE AJUSTE". O código 6773 informado no DARF de fl. 207 tem a seguinte descrição: "CSLL - DEMAIS PESSOAS JURÍDICAS - DECLARAÇÃO DE AJUSTE". A data de vencimento informada nos DARF, a falta do pagamento da multa de mora e os totais pagos são dados que caracterizam recolhimento de saldo a pagar decorrente do ajuste anual e estão em conformidade com os códigos de receita 2430 e 6773.

Demonstra-se, assim, que os DARF de fls. 292 e 207 têm todas as características de recolhimento de saldo a pagar decorrente do ajuste anual e correspondem a débitos efetivamente apurados a esse título.

A DCTF de março de 2008 também confirma que, em vez de pagar antecipação mensal de dezembro 2007, a recorrente apurou saldo decorrente do ajuste anual referente ao exercício 2008 considerando apenas as estimativas efetivamente pagas, recolhendo o saldo assim apurado.

Na DCTF, fl. 298 e 299, o sujeito passivo confessou débito de IRPJ referente ao ano-calendário de 2007, com vencimento em 31/03/2008, no valor de R\$ 31.614.262,02 e com código de receita 2430 (declaração de ajuste). Ao débito confessado foi vinculado o DARF de fls. 292, identificado no quadro acima. Esses dados fazem prova de que os R\$ 31.614.262,02 não foram pagos a título de estimativa mensal de dezembro. Se a recorrente tivesse optado por pagar estimativa de dezembro, não haveria débito de código 2430 confessado na DCTF de março de 2008.

Na DCTF, fl. 300 e 301, o sujeito passivo confessou débito de CSLL referente ao ano-calendário de 2007, com vencimento em 31/03/2008, no valor de R\$ 11.381.134,33 e com código de receita 6773 (declaração de ajuste). Ao débito confessado foi vinculado o DARF de fls. 207, identificado no quadro acima. Esses dados fazem prova de que os R\$ 11.381.134,33 não foram pagos a título de estimativa mensal de dezembro. Se a recorrente tivesse optado por pagar estimativa de dezembro, não haveria débito de código 2430 confessado na DCTF de março de 2008.

Conseqüentemente, não foi paga parte da estimativa de IRPJ nem parte da estimativa de CSLL, ambas referentes a dezembro de 2007, nos valores de R\$ 31.614.262,02 e R\$ 11.381.134,33, respectivamente.

Demonstrado que não foram pagas as estimativas mensais de dezembro de 2007, confirma-se a subsunção dos fatos à norma. Pelo mesmo motivo, também são afastados os argumentos referentes à denúncia espontânea.

Conclusão

Em face do exposto, voto por rejeitar a arguição de nulidade da autuação, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias