



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

**Processo n°** 10882.001559/2008-98  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1803-01.314 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 8 de maio de 2012  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrente** AMERICAN CARE SISTEMA DE SAÚDE S/C LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2003

**MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS MENS AIS. DECADÊNCIA.**

As estimativas mensais representam uma obrigação autônoma e de natureza diversa daquela prevista no caput do art. 150 do CTN, cujo surgimento, inclusive, independente da ocorrência do fato gerador do tributo (lucro líquido ajustado), e que, por isso, não se subsume às disposições do referido art. 150, mas sim à regra geral do art. 173, I, do CTN.

**MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DA ESTIMATIVA.**

A multa isolada pode ser aplicada tanto dentro do ano-calendário a que se referem os fatos geradores, como nos anos subseqüentes, dentro do prazo decadencial. Se aplicada depois do levantamento do balanço, a base de cálculo da multa deve se limitar ao tributo devido ao final do ano-calendário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator. Como foram propostas três soluções para o litígio, foi realizada votação sucessiva, nos termos do art. 60 da Portaria n° 256/2009. Em primeira votação, foram apreciadas duas soluções – negar provimento e dar provimento parcial ao recurso. Os membros do colegiado, por maioria de votos, deram provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Sérgio Rodrigues Mendes, que lhe negava provimento. Em segunda votação, foram apreciadas as seguintes soluções – dar provimento e dar provimento parcial ao recurso. Os membros do colegiado, por maioria de votos, deram provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Sérgio Luiz Bezerra Presta e Meigan Sack Rodrigues, que lhe davam provimento.

*(assinado digitalmente)*  
Selene Ferreira de Moraes – Presidente e Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walter Adolfo Maresch, Sérgio Luiz Bezerra Presta, Sérgio Rodrigues Mendes, Meigan Sack Rodrigues, Selene Ferreira de Moraes.

## **Relatório**

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

*“Trata-se de exigência do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), formalizada nos autos de infração de fls. 41/57, no montante de R\$ 985.565,96, incluídos principal, multa de ofício, multa exigida isoladamente e juros de mora.*

*Relata a autoridade fiscal no Termo de Verificação de fls. 36/39 que:*

*A AMERICAN foi notificada por via postal do Termo de Início de Fiscalização emitido em 05/03/2008 (fls. 05/07), cuja correspondência retornou a Remetente (fl. 08), com o motivo: MUDOU-SE. Foram então intimados os sócios, em 17/03/2008, no endereço constante dos cadastros da Receita Federal do Brasil, conforme Termo de Início de Fiscalização, às fls. 12/14. A correspondência destinada ao sócio Donald Peter Graber retornou a Remetente (fl. 15), com o motivo: MUDOU-SE, mas a correspondência enviada ao sócio Donald Graber foi recebida em 24/03/2008, conforme Aviso de Recebimento -AR, à fl. 16. Dessa forma, considerou-se a ciência ao início da fiscalização no dia 24/03/2008, passando-se, a partir daí a contar o prazo para atendimento, o qual não foi efetuado até a presente data.*

*Passado o prazo para atendimento e sem resposta alguma por parte da AMERICAN, nem dos sócios, em solucionar as pendências apontadas no Termo de Início de Fiscalização, executaram-se os trabalhos com os dados disponíveis, constantes da Receita Federal do Brasil.*

*Na sequência, o autuante aponta as ocorrências relacionadas à diferença entre os valores de IRPJ e CSLL confessados em*

*DCTF e informados na DIPJ no tocante à apuração anual e ao cálculo das estimativas. Diante dessas constatações, conclui a auditoria, foi necessário constituir de ofício a quota de ajuste anual não declarada e não paga do IRPJ e da CSLL, bem como penalizar a contribuinte com a imposição da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa mensal do IRPJ e da CSLL.*

*Cientificado o sócio da contribuinte cadastrado nos sistemas da Receita Federal em 26/05/2008, em 25/06/2008 a empresa apresentou a impugnação de fls. 50/71, alegando, em síntese:*

- a) é nula a autuação por vício na intimação endereçada ao Sr. Donald Graber, que desde dezembro de 2002 deixou de ser representante legal da empresa; a impugnante não tinha, portanto, como atender às solicitações da auditoria, pois estas foram dirigidas a quem não mais a representava;*
- b) na data da ciência do auto de infração, já teria expirado o direito de a Fazenda Pública constituir parte do crédito tributário tendo em vista o transcurso do prazo de cinco anos contados dos fatos geradores, nos termos do art. 150, §4º do Código Tributário Nacional;*
- c) o lançamento é nulo por falta de motivação: a D. Autoridade Fiscal não logrou comprovar qualquer ilegalidade no procedimento adotado pela Impugnante, limitando-se a mencionar a divergência entre os valores declarados;*

A Delegacia de Julgamento considerou o lançamento procedente, em decisão assim ementada:

*“Decadência. Inocorrência.*

*Afastado, por inconstitucional, o prazo de dez anos para o lançamento das contribuições destinadas à Seguridade Social, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo disposto no Código Tributário Nacional. Na hipótese em que não há recolhimento, o prazo decadencial de cinco anos conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte e que os lançamento poderia ter sido efetuado.*

*LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FALTA DE RECOLHIMENTO. CABIMENTO.*

*Não havendo prova em contrário trazida pelo contribuinte, correto é o lançamento de tributo diante da constatação de diferença entre os valores devidos, informados ao Fisco em DIPJ e aqueles espontaneamente pagos/confessados.*

*ESTIMATIVAS MENSAIS. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA.*

*Constatada a falta ou insuficiência de recolhimento das estimativas mensais, correta a imposição da multa de ofício isolada correspondente.”*

Contra a decisão, interpôs a contribuinte Recurso Voluntário, em que, além de reiterar as alegações contidas na impugnação, acrescenta as seguintes considerações:

- a) A decisão de primeira instância não fez a análise do aditamento do recurso protocolado pelo contribuinte às fls. 334/341, onde se questiona: a) a aplicação concomitante da multa isolada com a multa de ofício; e, b) o argumento de extinção do crédito tributário do IRPJ e CSLL devidos em 31 de dezembro de 2003, através da compensação de COFINS paga indevidamente, que foi objeto de Declarações de Compensação.
- b) Os referidos tributos tiveram como fato gerador os meses de janeiro e fevereiro de 2003 e o seu lançamento só foi concretizado em 26/05/2008, torna-se claro que ocorreu, no caso em tela, a decadência nos termos do artigo 150, parágrafo 4º do CTN. Sendo assim, diante desses fatos o direito da Fazenda Pública pereceu. Desta forma, merece reforma a decisão recorrida.
- c) Os julgados do Conselho de Contribuintes, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, têm reconhecido a improcedência a cobrança simultânea das multas previstas no inciso I e no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

A Delegacia de Julgamento reconheceu que não havia examinado o aditamento apresentado, proferindo um novo acórdão, julgando parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, com base nos seguintes fundamentos:

- a) Na oportunidade da apresentação do aditamento já houvera precluído o direito de a contribuinte invocar novos argumentos contra o lançamento. Assim, não se pode conhecer da alegação de ilegítima concomitância na aplicação conjunta da multa isolada e da multa de ofício.
- b) No caso da multa de ofício exigida juntamente com o tributo ou a contribuição não pagos, o fato ilícito que sustenta a imputação é a falta de pagamento ou recolhimento e a falta de declaração ou declaração inexata; no que diz respeito à multa isolada, a ilicitude decorre da falta de recolhimento das estimativas devidas no curso do ano-calendário. Em se verificando a existência de ilícitos distintos e inconfundíveis, não se pode caracterizar a identidade das multas e, por consequência, a concomitância sua aplicação.
- c) Consulta aos sistemas eletrônicos da Receita Federal do Brasil (listagem às fls. 442/443) confirmam que a contribuinte transmitiu dez Declarações de Compensação em 10/11/2004, relacionando a extinção de onze débitos compensados (fls. 444/445) relativos aos códigos de receita 2484-01 (CSLL - Demais PJ que Apuram o IRPJ com Base em Lucro Real - Estimativa Mensal) e 2362-01 (IRPJ - PJ Obrigadas ao Lucro Real - Entidades Não Financeiras - Estimativa Mensal), todos referentes ao período de apuração 01/12/2003.
- d) Apesar da indicação errônea do período de apuração (tratando-se de saldo de ajuste anual o período de apuração encerra-se em 31/12), a soma dos valores compensados é coerente com os de IRPJ e CSLL indicados na DIPJ da contribuinte (fls. 216 e 222). Na medida em que a compensação formalmente declarada tem efeito extintivo do débito

compensado até ulterior não homologação por parte da Administração Tributária e constituiu instrumento hábil e suficiente para a cobrança dos débitos nela consignados (art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996), é forçoso reconhecer que, à época do início do procedimento fiscal, já estavam extintos sob condição resolutoria os débitos de IRPJ e CSLL referentes ao saldo de ajuste anual.

No recurso voluntário apresentado contra o novo acórdão, a recorrente reiterou os argumentos relativos à decadência e ao descabimento da multa isolada.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Selene Ferreira de Moraes

A contribuinte foi cientificada por via postal, tendo recebido a intimação em 12/04/2011 (AR de fls. 454). O recurso foi protocolado em 15/05/2011, logo, é tempestivo e deve ser conhecido.

A decisão recorrida manteve apenas as exigências relativas à multa isolada de IRPJ e CSLL (fls. 449).

O lançamento que deu origem ao presente processo foi efetuado em 26/05/2008.

Não estamos tratando aqui da multa de ofício que está vinculada à exigência de tributo, e que, como acessório deste, deve seguir suas regras para a contagem da decadência. Trata-se de multa isolada, autônoma, e que, por isso, não se subsume às disposições do art. 150 do CTN, mas sim à regra geral do art. 173.

Não há reparos a fazer na decisão recorrida que aplicou a regra contida no art. 173, I, do CTN.

Nesse sentido, vale citar a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em especial o Acórdão nº 40105653, de 27/03/2007, que teve a seguinte ementa:

*“DECADÊNCIA — ESTIMATIVAS — MULTA ISOLADA Se a Fazenda Pública denegar a homologação ao pagamento realizado pelo contribuinte, o limite temporal para a realização do lançamento de ofício para cobrar o tributo é estabelecido pelo prazo de cinco anos previsto no art. 150. § 4º, do CTN, já que, findo esse prazo, é considerado extinto o crédito tributário.*

*Contudo, não há falar em lançamento por homologação no caso de falta de recolhimento de estimativas. O valor pago a esse título não tem a natureza de tributo, eis que, juridicamente, o*

*fato gerador do Imposto sobre a Renda e da CSLL só será tido por ocorrido ao final do período anual (31/12).*

*A regra geral para contagem do prazo decadencial para constituição do crédito tributário, inclusive no caso de penalidades, está prevista no artigo 173 do CTN. Assim, a imposição da multa isolada por falta de recolhimento da estimativa mensal ocorreu após o final dos exercícios objeto da presente autuação. Neste caso, o balanço de encerramento e o tributo apurado devem ser considerados para fins de cálculo da multa isolada.”*

Por conseguinte, rejeito a preliminar de decadência.

No tocante ao mérito, também aplico o entendimento da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, segundo o qual após o encerramento do ano calendário, a base para imposição da multa isolada deve se limitar ao tributo devido em 31/12 do ano correspondente.

Podemos citar as seguintes decisões:

*“MULTA ISOLADA ESTIMATIVA. Após encerrado o ano-calendário a base para imposição da multa isolada deve se limitar ao tributo devido ao final do ano-calendário. (Acórdão CSRF/01-05.879, sessão de 23/06/2008)”*

*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 fiscalização apura, após o encerramento do exercício, valor de estimativas superior ao imposto apurado em sua escrita fiscal ao final do exercício. (Acórdão CSRF/01-05.875, sessão de 23/06/2008)”*

*CSLL - MULTA ISOLADA - FALTA DE PAGAMENTO DO 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/contribuição e adicional determinados sobre base de cálculo estimada. A Pessoa Jurídica somente poderá suspender ou reduzir o imposto/contribuição devidos 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 está sujeita às multas de 75% ou 150%, quando o contribuinte não demonstra ser indevido o valor do IRPJ do mês em virtude de recolhimento excedentes em períodos anteriores. (Lei nº 9.430/96 44 § 1º inciso IV c/c art. 2º). 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 subseqüentes 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. (Acórdão CSRF/01-05.893, sessão de 23/06/2008)''*

No presente caso, não há que se falar em concomitância da multa de ofício sobre o tributo devido ao final do ano e da multa isolada. Isto porque, a exigência dos tributos, e respectiva multa de ofício, foram integralmente cancelados.

Portanto, é cabível a multa pela falta de pagamento da estimativa, até o limite do tributo devido no ano calendário.

Os montantes de IRPJ e CSLL anuais devidos pela contribuinte foram os seguintes:

Ano	IRPJ	CSLL	Fls.
2003	206.309,28	82.911,33	30,35

O valor total das estimativas obrigatórias devidas e as recolhidas estão demonstradas na tabela abaixo:

IRPJ			
Mês	Estimativa devida	Estimativa recolhida	Fls.
Janeiro/2003	395.042,40	0,00	37
Fevereiro/2003	52.557,32	0,00	37
CSLL			
Janeiro/2003	142.935,26	0,00	38
Fevereiro/2003	19.640,64	0,00	38

Como após o levantamento do balanço, a base de cálculo da multa é a diferença entre o IRPJ e a CSLL devidos e as estimativas recolhidas, se menores que as obrigatórias, as bases de cálculo para imposição da multa isolada são as seguintes:

IRPJ			
Mês	IRPJ/CSLL devidos	Estimativa recolhida	Base de cálculo da multa isolada
Dezembro/2003	206.309,28	0,00	206.309,28
CSLL			

Dezembro/2003	82.911,33	0,00	82.911,33
---------------	-----------	------	-----------

Logo, a multa isolada a ser aplicada corresponde a 50% dos montantes constantes da coluna “Base de cálculo da multa isolada”, devendo ser exonerados os seguintes valores mantidos na decisão de 1ª instância:

<b>IRPJ</b>				
<b>Mês</b>	<b>Base de cálculo da multa isolada</b>	<b>Multa isolada devida (50%)</b>	<b>Multa isolada mantida pela DRJ</b>	<b>Valor a ser exonerado</b>
Dezembro/2003	206.309,28	103.154,64	223.799,86	120.645,22
<b>CSLL</b>				
Dezembro/2003	82.911,33	41.455,67	81.287,95	39.832,29

Ante todo o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, excluindo da tributação a parcela de R\$ 120.645,22 de IRPJ, e R\$ 39.832,29 de CSLL.

*(assinado digitalmente)*  
Selene Ferreira de Moraes