



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

Processo n° 10980.016269/2007-50
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-003.869 – 1ª Turma
Sessão de 04 de outubro de 2018
Matéria MULTA ISOLADA POR FALTA DE ESTIMATIVA
Recorrente FERTIGRAN FERTILIZANTES VALE DO RIO GRANDE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS. MULTA ISOLADA.

A falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL por contribuinte optante pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa isolada, independentemente do resultado apurado pela empresa no período.

MULTA ISOLADA. POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO APÓS O ENCERRAMENTO DO ANO-CALENDÁRIO.

Não há dúvida quanto à possibilidade de aplicação da multa isolada após o fim do ano-calendário a que corresponde a estimativa faltante. O texto da lei diz que a pessoa jurídica que deixar de recolher estimativa fica sujeita à multa isolada “ainda que tenha sido apurado prejuízo” e não “ainda que venha a ser apurado prejuízo...”, numa clara indicação de que a multa deve ser aplicada mesmo com o período já encerrado, e não apenas no ano em curso.

REVOGAÇÃO DE NORMA LEGAL. INOCORRÊNCIA.

A Lei nº 11.488/2007 não implicou em qualquer revogação da norma que prevê a aplicação de multa isolada para o caso de falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa mensal. Houve apenas uma nova disposição do texto normativo, que não se confunde com a norma que dele se extrai. A referida norma legal, antes prevista no art. 44, § 1º, IV, da Lei 9.430/1996, apenas passou a constar do art. 44, II, “b”, da mesma lei, com um percentual menor do que o anteriormente previsto (50% e não mais 75%).

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

Em relação à multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais, devem ser aplicados à CSLL os mesmos fundamentos adotados para o IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa e Luis Flávio Neto, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo – Relator e Presidente em exercício.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Luis Flávio Neto, Viviane Vidal Wagner, Gerson Macedo Guerra, Demetrius Nichele Macei, Rafael Vidal de Araújo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela contribuinte acima identificada, fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência de interpretação da legislação tributária quanto à manutenção do lançamento de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL.

A recorrente insurge-se contra o Acórdão nº 1801-00.722, de 17/10/2011, por meio do qual a 1ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento do CARF decidiu, por unanimidade de votos, manter a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL nos anos-calendário de 2002 e 2003.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2002, 2003

COMPENSAÇÃO CONTÁBIL. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

A partir de 01/10/2002, a sistemática para a compensação de tributos alterou, ainda que de mesma espécie, só sendo possível mediante a apresentação de Declaração de Compensação, não sendo mais admitida a compensação efetuada somente na forma contábil.

MULTA DE OFÍCIO. ESTIMATIVAS NÃO RECOLHIDAS. PENALIDADE.

O contribuinte que opta mas não cumpre a obrigação de antecipar os recolhimentos de tributos apurados em bases de cálculos estimadas, como impõe a norma tributária, sujeita-se à aplicação de penalidade consoante norma tributária vigente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

No recurso especial, a contribuinte afirma que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada em outros processos, relativamente à matéria acima mencionada.

Para o processamento do recurso, ela desenvolve os seguintes argumentos:

DO CABIMENTO DO PRESENTE RECURSO ESPECIAL.

DOS ACÓRDÃOS PARADIGMAS.

- para demonstrar a divergência das decisões, apresenta-se o Acórdão-Paradigma n.º 9101-00.430, exarado 03 de novembro de 2009, pela egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Conselho (doc. 01), no Processo Administrativo Fiscal n.º 11453.004296/2004-59 (inteiro teor extraído do sítio do CARF) cuja ementa foi assim lavrada:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1999, 2000

Ementa: IRPJ. RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. 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. Recurso Especial do Procurador Negado.

- no caso paradigma apresentado, havia a exigência de multa de ofício isolada aplicada em função de estimativas não recolhidas, em função da concomitância com a incidência de multa de ofício cobradas juntamente com o tributo apurado no procedimento;

- a Fazenda Nacional, autora do Recurso Especial, sustentava a legalidade da exigência das duas multas de ofício, pois, no seu entendimento, envolveriam infrações e bases de cálculo distintas;

- assim como no caso da Recorrente, a exigência fiscal do recurso paradigma também trata da aplicação da multa isolada em razão do descumprimento do recolhimento por estimativa mensal do IRPJ e da multa incidente juntamente com o tributo devido pela apuração final do exercício;

- da forma como foi efetuado o lançamento, a Recorrente foi duplamente penalizada, a uma porque foi exigida a aplicação de multa isolada pela falta de recolhimento do IRPJ e da CSSL por estimativa mensal, e a duas porque foi exigida a multa de ofício em razão

da suposta falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da CSSL apurados em 31.12.2002;

- no referido acórdão, a Colenda Câmara Superior decidiu pela improcedência do feito fiscal, considerando incabível a aplicação concomitante da multa isolada e da multa por falta de recolhimento do tributo apurado no balanço;

- conforme se extrai da leitura do voto da ilustre relator, tal decisão fundamentou-se no entendimento de que não se justificaria a aplicação da multa após o encerramento do período de apuração, quando já teriam sido realizados os devidos ajustes. Nesse caso, bastaria a cobrança do imposto apurado no juste, acompanhado, aí sim, da respectiva multa;

- e continua o nobre relator: "o que não pode ser acatado, na visão do CARF, é a cobrança de multa sobre duas bases implicando na duplicidade de punição. Foi exatamente o que ocorreu no presente caso. A Fiscalização formalizou a exigência do IRPJ apurado no ajuste do ano-calendário de 2000, imputando corretamente multa de ofício e juros de mora sobre esse valor. Aqui, não há mácula a ser imputada ao procedimento fiscal. Entretanto, o Fisco exige também a multa de ofício isolada sobre as estimativas que não foram recolhidas. Admitindo-se tal prática, estar-se-ia admitindo que, sobre o imposto apurado de ofício, se aplicassem duas punições, atingindo valores superiores ao das penalidades cominadas para faltas qualificadas. Tal penalidade seria desproporcional ao proveito obtido com a falta";

- o entendimento acima se contrapõe ao voto do Acórdão recorrido de fls. 9: "Equivoca-se a recorrente ao afirmar justamente o contrário, que no decorrer do ano-calendário é devida a multa ora aplicada. Não, durante o ano-calendário, constado que a contribuinte não recolheu as estimativas cabe somente exigir os valores dos tributos estimados. Encerrado o ano-calendário só se pode exigir a multa pelo não recolhimento efetuado a tempo próprio, e não mais o tributo, cujo valor final é apurado no ajuste anual";

- na mesma linha do Acórdão paradigma e contrária à tese esposada pela d. Relatora, é a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se verifica pela ementa do Acórdão 91.01.00.375 - 1ª Turma (Doc. 2):

Assunto: Multa Isolada

Exercício: 2001

Ementa: IRPJ. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA. Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço.

RETROATIVIDADE BENIGNA. O CTN consagra o princípio da aplicação retroativa da lei posterior mais benéfica às penalidades - art. 106, inciso II, "a" do CTN.

- ao tratar do artigo 106 do CTN, assim se manifestou o relator: "Não fossem os argumentos acima que por si só já são suficientes, no meu entendimento, para afastar a presente exigência, é de se observar que o dispositivo legal que lhe dava supedâneo - inciso IV, § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, restou revogado pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007,

apagando, portanto, os efeitos do ato que antes era considerado ilícito, em respeito ao princípio da aplicação retroativa da lei posterior mais benéfica às penalidades tributárias, *ex vi* do disposto no art. 106, do CTN";

- resta cristalino que na situação paradigma foi dada uma interpretação diversa para exigência da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa após apurado o tributo efetivamente devido ao final do ano calendário;

- portanto, em situações idênticas e prequestionada no presente processo, conforme se verifica da Impugnação e do Recurso Voluntário que o instruem, o ordenamento jurídico tributário foi aplicado de maneira diversa, uma vez que, no acórdão recorrido, data vênua, houve uma interpretação equivocada que feriu frontalmente princípios basilares do ordenamento pátrio. Desta forma, cabível o presente Recurso Especial;

DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DE MULTA ISOLADA APÓS ENCERRADO O EXERCÍCIO FISCAL.

- o Acórdão da DRJ, em que pese tenha afastada a exigência do IRPJ e da CSLL dos exercícios 2003 e 2004, manteve a exigência de multa isolada pela suposta falta de recolhimentos em alguns meses desses exercícios em face de compensações efetuadas pela Recorrente no tocante ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido apurados pelo regime de estimativa;

- assim, a Recorrente efetuou a compensação de valores relativos ao Imposto de Renda e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, recolhidos a maior em exercícios anteriores constante da DIPJ ano-calendário 2001 (vide planilha - doc. 4 da Impugnação) com o débito desses tributos nos meses de agosto, outubro (somente para a CSLL) e novembro de 2002;

- da mesma forma, exige-se multa isolada relativo ao mês de agosto 2003, em face da compensação de imposto de renda na fonte pago a maior, no valor de R\$ 6.000,00, decorrentes de juros sobre o capital próprio em contrapartida com o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, não considerada pela Fiscalização;

- nesses dois casos, a Recorrente deixou de informar na DCTF -Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, o valor do débito total e o valor do crédito utilizado para fins da compensação, por entender desnecessária tal informação, uma vez que os dois valores tanto do débito como crédito se equivalem;

- no ano-calendário 2002, os débitos do IRPJ devido nos meses de agosto e novembro foram compensados com o Imposto de Renda pago a maior do ano calendário 2001;

- da mesma forma, a CSLL devida nos meses de agosto, outubro e novembro de 2002 foi compensada com a CSLL paga a maior no ano calendário 2001;

- em relação ao ano calendário 2003, o IRPJ foi compensado parcialmente, no valor de R\$ 6.000,00, com o pagamento indevido do Imposto de Renda na Fonte - Juros sobre o Capital Próprio;

- ainda que fosse exigível a cobrança de multa em razão da falta de informação na DCTF, o enquadramento correto seria a multa prevista §1º do art. 6º da Instrução Normativa 126/98, *in verbis*:

Art. 6º - A falta de entrega da DCTF ou a sua entrega após os prazos referidos no art. 2º, sujeitará a pessoa jurídica ao pagamento da multa correspondente a cinquenta e sete reais e trinta e quatro centavos, por mês-calendário ou fração de atraso, tendo como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para a entrega da declaração e como termo final da data da efetiva entrega (Decreto-lei nº 1968, de 1982, art. 11, parágrafos 2º e 3º, com as modificações do Decreto-lei nº 2065, de 1983, art. 10; Lei nº 8383, de 1991, art. 3º, inciso I; da Lei nº 9249, de 1995, art. 30).

Parágrafo 1º - Para cada grupo ou fração de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas, apuradas na DCTF, será cobrada multa de cinco reais e setenta e três centavos.

- ainda que vencido os argumentos acima, eventual exigência de multa isolada só seria cabível antes de encerrado os exercícios 2002 e 2003, na situação da exigência após apurados os tributos no fechamento do ano calendário não há que se falar em multa isolada por falta do tributo devido por antecipação;

- esse também tem sido o posicionamento deste E. Conselho, conforme se verifica pelos seguintes julgados:

ACÓRDÃO CSRF/01-05.327

IRPJ - Ex: 1998

IRPJ - RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA - MULTA ISOLADA - LANÇAMENTO DEPOIS DE ENCERRADO O ANO CALENDÁRIO
Encerrado o período anula de apuração do imposto de renda, a exigência de recolhimento por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do imposto efetivamente devido, apurado com base no lucro real, em declaração de rendimentos apresentada tempestivamente, revelando-se improcedente a cominação de multa sobre eventuais diferenças se o imposto recolhido antecipadamente superou o efetivamente devido. Grifou-se. Recurso especial negado.

[...]

DO PEDIDO

- em face de todo exposto, e comprovado de forma cabal a existência de divergência de interpretação das normas tributárias entre Câmaras deste Egrégio Conselho de Administrativo de Recursos Fiscais, conforme analiticamente demonstrado, REQUER-SE que o presente Recurso Especial seja conhecido e provido para fins de que seja reformado o Acórdão guerreado, de sorte a considerar totalmente improcedente as exigências das multas isoladas presentes na medida fiscal.

Quando do **exame de admissibilidade do recurso especial da contribuinte**, o Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho nº 13/2014, exarado em 14/02/2014, deu seguimento ao recurso, fundamentando sua decisão na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

[...]

A recorrente argumenta, em síntese, que a jurisprudência administrativa diverge do acórdão recorrido por entender que após o encerramento do exercício não cabe a exigência de multa isolada concomitante com a multa de ofício aplicada. Indica como paradigmas: o Acórdão nº 9101-00.430, proferido em sessão de 03/11/2009 e o Acórdão nº 9101-00.375, proferido em 01/10/2009, ambos pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais –CSRF.

[...]

Trata-se da mesma matéria analisada nos acórdãos paradigmas e no acórdão recorrido, com conclusões distintas.

A conclusão dos acórdãos paradigmas é a de que após o encerramento do exercício não cabe a exigência de multa isolada se o sujeito passivo apura base de cálculo negativa ao final do exercício ou o imposto apurado ao final do exercício é inferior às estimativas apuradas. O acórdão recorrido, por seu turno, traz entendimento que é cabível a aplicação das multas isoladas, independente do resultado apurado ao final do exercício, pois estas têm natureza diversa da multa de ofício aplicada em face da insuficiência de recolhimentos do imposto apurado anualmente pelo lucro real.

Assim, entendo estar presente a divergência jurisprudencial apontada pela recorrente.

Em 07/04/2014, o processo foi encaminhado à PGFN, para ciência do despacho que deu seguimento ao recurso especial da contribuinte, e em 11/04/2014, o referido órgão apresentou tempestivamente as contrarrazões ao recurso, com os seguintes argumentos:

DAS RAZÕES QUE JUSTIFICAM A MANUTENÇÃO DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO.

- nos autos de infração que compõem o presente processo, também houve o lançamento das multas isoladas pertinentes à falta de recolhimento das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL nos períodos especificados;

- argumentou a contribuinte que efetuou as compensações conforme planilha anexa (fls. 227/228), tendo deixado de informar em DCTF o valor do débito total e o valor do crédito utilizado para fins de compensação, por entender desnecessária tal informação, uma vez que os dois valores se equivaliam. Em seguida, apontou os supostos créditos por ele utilizados;

- no tocante ao assunto em pauta, cumpre salientar que a compensação encontra previsão nas disposições do art. 156, III e art. 170 do CTN, como modalidade de extinção do crédito tributário: [...];

- com a edição da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, foi autorizada a compensação entre quaisquer débitos e créditos administrados pela SRF, ainda que de espécies distintas ou destinação constitucional diversa; esta lei foi regulamentada pelo Decreto nº 2.138, de 29 de janeiro de 1997;

- a matéria foi regulada pela Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997. No § 3º do art. 12, foi estabelecido que a compensação a requerimento, formalizada no "Pedido de Compensação", poderia ser efetuada inclusive com débitos vincendos, desde que não existisse débitos vencidos, ainda que objeto de parcelamento, de obrigação do contribuinte;

- por sua vez, o seu art. 14 estipulava que os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderiam ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subsequentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento. Nesse caso, evidentemente, que a escrituração do contribuinte deveria retratar as compensações levadas a efeitos nessas condições, ganhando relevância maior as DCTF, nas quais deveriam ser informadas as compensações realizadas;

- com o advento da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, em seu art. 49, que deu nova redação ao art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, as compensações ficaram condicionadas à entrega pelo sujeito passivo de Declaração de Compensação (DComp). Essa norma entrou em vigor a partir de 1º de outubro de 2002 e a citada MP foi convertida posteriormente na Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, passando o assunto a ser regulado ainda na IN SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002;

- nesse sentido, note-se que, assim como para proceder à constituição do crédito tributário, a fiscalização deve observar os ritos legais pertinentes, notadamente os previstos no Decreto nº 70.235, de 1972, e o prazo decadencial, sob pena de ser imputado nulo ou improcedente o lançamento, também em relação a eventuais indébitos tributários devem ser observadas as normas vigentes e procedimentos específicos quanto à formalização da compensação e atenção aos prazos prescricionais do direito creditório;

- em relação ao lançamento em questão, para os fatos geradores ocorridos até outubro de 2002, deveria ter sido apresentado o Pedido de Compensação ou comprovados os registros contábeis das compensações, para o caso de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional. No tocante aos fatos geradores ocorridos a partir de outubro de 2002, a compensação somente estaria legitimada mediante a apresentação da DComp;

- na sua defesa, a contribuinte apresentou tão somente as planilhas de fls. 227/228, nas quais procura demonstrar a existência de créditos compensáveis, entretanto esses documentos são insuficientes para as comprovações legais necessárias, conforme acima explicitado;

- na situação dos autos, portanto, ficou constatada a infringência das normas pertinentes às compensações das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL nos períodos especificados, legitimando a exigência das multas isoladas, no percentual de 50%, uma vez caracterizada a falta de recolhimento dessas estimativas, nos termos estabelecidos no art. 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996, alterado pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351, de

Processo nº 10980.016269/2007-50
Acórdão n.º **9101-003.869**

CSRF-T1
Fl. 10

22 de janeiro de 2007, c/c o art. 106, inciso II, alínea 'c' do CTN, consoante consignado nos autos de infração correspondentes.

DO PEDIDO.

- diante do exposto, a União (Fazenda Nacional) requer sejam REJEITADOS os argumentos trazidos no Recurso Especial da contribuinte, mantendo-se o teor do v. acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Conheço do recurso, pois este preenche os requisitos de admissibilidade.

O presente processo tem por objeto lançamento para constituição de crédito tributário a título de IRPJ e CSLL no ano-calendário de 2002 (lucro real anual), e também para exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais desses tributos nos anos-calendário de 2002 e 2003.

O lançamento de IRPJ se deu em razão da falta de recolhimento/confissão de uma parte do imposto apurado em DIPJ. O auto de infração apresenta as seguintes informações sobre esse item:

Conforme Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica do ano-calendário de 2002 - DIPJ 2003, a empresa apurou, naquele ano-calendário, imposto no valor de R\$741.448,80.

A empresa possuía saldo de IRPJ a compensar de anos anteriores no valor de R\$234.596,19 (razão fls.), e IRRF a compensar no valor de R\$114.677,77 (razão fls.), efetuou recolhimentos relativo a estimativa no valor de R\$168.132,92, restando portanto um saldo a pagar no valor de R\$252.569,33.

A Fiscalização constatou também a falta/insuficiência de recolhimento/confissão de débitos de estimativas mensais de IRPJ relativamente aos meses de agosto e novembro de 2002, e agosto de 2003. Isso motivou o lançamento da multa isolada prevista no art. 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, reduzida para 50% em razão do art. 14 da Medida Provisória nº 351/07 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66.

A Fiscalização registra que a contribuinte procurou demonstrar que tinha quitado essas estimativas faltantes por meio de compensação, mas a justificativa não foi aceita.

Em relação à CSLL, o lançamento seguiu o mesmo padrão. Quanto à falta de recolhimento/confissão de uma parte da contribuição apurada em DIPJ, consta a seguinte informação no auto de infração:

Conforme Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica do ano-calendário de 2002 - DIPJ 2003, a empresa apurou, naquele ano-calendário, contribuição no valor de R\$275.159,81.

A empresa possuía saldo de CSLL a compensar de anos anteriores no valor de R\$108.990,71 e efetuou recolhimentos relativo a estimativa no valor de R\$75.364,67, restando portanto um saldo a pagar no valor de R\$90.804,43.

A multa isolada por falta de recolhimento/confissão de estimativas de CSLL foi aplicada em relação aos meses de agosto, outubro e novembro de 2002. A contribuinte

também procurou demonstrar que tinha quitado essas estimativas faltantes por meio de compensação, mas a justificativa não foi aceita pela Fiscalização.

A decisão de primeira instância cancelou a exigência de IRPJ e CSLL, porque restou comprovado que a contribuinte mantinha a escrituração do Lalur em conformidade com a legislação fiscal, contendo o registro de exclusões e compensações de prejuízos fiscais de períodos anteriores que quitavam completamente o tributo no ajuste, sem remanescer saldo em aberto.

Mas foi mantida a exigência da multa isolada por falta/insuficiência de recolhimento de estimativas mensais.

Seguindo esse mesmo passo, a decisão de segunda instância administrativa (acórdão ora recorrido) também manteve a exigência da multa isolada.

E é exatamente esse o objeto do recurso especial da contribuinte.

É importante registrar que o recurso especial não traz paradigma para comprovar divergência sobre a quitação das estimativas, mediante compensação.

O que a contribuinte questiona como objeto de divergência jurisprudencial é a aplicação da multa isolada em si, porque, segundo ela: seria incabível a aplicação concomitante da multa isolada e da multa por falta de recolhimento do tributo apurado no balanço; o dispositivo legal que dava supedâneo à multa aplicada (inciso IV, § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96) teria sido revogado pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007; e não seria possível exigir a multa isolada após encerrado o exercício fiscal.

Entretanto, também cabe esclarecer que o caso não é de concomitância de multas. Para o ano-calendário de 2003, nem mesmo houve lançamento de IRPJ no ajuste. Apenas houve lançamento da multa isolada por falta/insuficiência de recolhimento da estimativa de IRPJ referente ao mês de agosto de 2003.

E para o ano-calendário de 2002, embora tenha havido lançamento de IRPJ e CSLL referentes ao ajuste anual, o contexto da decisão de primeira instância administrativa evidencia que a situação não é de concomitância de multas.

Conforme já mencionado, a decisão de primeira instância cancelou as exigências de IRPJ e CSLL, porque as compensações de prejuízos fiscais, registradas no Lalur (e-fls. 100/126), comprovaram que não havia saldo de débito em aberto no ajuste anual.

Essa decisão inclusive acatou as informações constantes da DIPJ retificadora para o ano-calendário de 2002 (e-fls. 177/225), transmitida no curso da ação fiscal, porque essa nova declaração apenas visava ajustar suas informações à escrituração do Lalur.

Ocorre que, mesmo após o registro das compensações de prejuízos fiscais (e de bases negativas de CSLL), a DIPJ retificadora continuou apontando saldo devedor para as estimativas faltantes de IRPJ nos meses de agosto e novembro de 2002, e de CSLL nos meses de agosto, outubro e novembro de 2002.

Ou seja, as compensações de prejuízos fiscais e de base negativa de CSLL que serviram para cancelar os tributos no ajuste, não tiveram o mesmo efeito em relação às

estimativas mensais. Por isso, a multa isolada em relação às estimativas faltantes continuou sendo exigida.

O caso, portanto, não é de concomitância de multas, e nem de aplicação da Súmula CARF nº 105, porque não se está exigindo nenhum tributo no ajuste anual (com multa de ofício).

O débito que a Fiscalização apurou em relação ao ajuste anual (e que já foi cancelado) decorreu do fato de a contribuinte não ter registrado na DIPJ a compensação de prejuízos fiscais e de bases negativas da CSLL, enquanto que a falta das estimativas (que motivou a aplicação da multa isolada) estava relacionada ao fato de a contribuinte ter pretendido quitar essas estimativas mediante compensação, mas sem observar os procedimentos legais para tanto.

Essa questão poderia comprometer, inclusive, a própria admissibilidade do recurso, porque o primeiro paradigma apresentado (Acórdão nº 9101-00.430) aborda exclusivamente a questão da concomitância de multas.

O conhecimento do presente recurso especial só é possível em razão do segundo paradigma (Acórdão nº 9101-00.375), porque essa decisão vai além da questão da concomitância, defendendo o entendimento de que a multa isolada só pode ser exigida durante o ano-calendário em curso, e também que o dispositivo legal que dava supedâneo à multa aplicada (inciso IV, § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96) teria sido revogado pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007.

Diferentemente das questões relativas à concomitância, esses argumentos podem sim ser confrontados com a situação do acórdão recorrido, e é nessa perspectiva que se toma conhecimento do recurso especial.

Em primeiro lugar, não procede o argumento no sentido de que a multa isolada prevista no art. 44, § 1º, IV, da Lei 9.430/1996 teria sido revogada em razão das alterações promovidas pela Lei nº 11.488/2007.

Com efeito, não houve qualquer revogação da norma que prevê a aplicação de multa isolada para o caso de falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa mensal. Houve apenas uma nova disposição do texto normativo, que não se confunde com a norma que dele se extrai.

A referida norma legal, antes prevista no art. 44, § 1º, IV, da Lei 9.430/1996, apenas passou a constar do art. 44, II, “b”, da mesma lei, com um percentual menor do que o anteriormente previsto (50% e não mais 75%).

Também não há nenhuma dúvida quanto à possibilidade de aplicação da multa isolada após o fim do ano-calendário a que corresponde a estimativa faltante.

O texto da lei diz que a pessoa jurídica que deixar de recolher estimativa fica sujeita à multa isolada “ainda que tenha sido apurado prejuízo” e não “ainda que venha a ser apurado prejuízo...”, numa clara indicação de que a multa deve ser aplicada mesmo com o período já encerrado, e não apenas no ano em curso.

Cabe ainda registrar que essa alegação de que a multa isolada só pode ser aplicada no curso do próprio ano-calendário sempre está relacionada ao argumento de que com o encerramento do ano-calendário desaparece a base impositiva da referida penalidade (as próprias estimativas); e de que a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido, conforme a apuração no ajuste anual.

Em síntese, esse tipo de argumentação é no sentido de que se não há tributo a ser exigido no ajuste, também não há razão para exigir estimativas mensais, e nem para aplicar multa isolada pela falta de seu recolhimento.

Quanto aos presentes autos, já se esclareceu que não há débito a ser exigido em relação ao ajuste anual.

Esta 1ª Turma da CSRF já examinou esse tipo de situação, quando exarou o Acórdão nº 9101-002.604, na sessão realizada em 15/03/2017. Aquele julgado também analisou exigência de multa isolada relativamente a períodos anteriores a 2007, em que não houve a aplicação concomitante das multas isolada e de ofício. E tratou de anos-calendário em que o contribuinte ou não tinha apurado tributo a pagar no final do ano, ou tinha apurado prejuízo fiscal, ou tinha apurado tributo no ajuste em valor inferior ao montante das estimativas que seriam devidas ao longo do ano.

Vale transcrever trechos do voto do Conselheiro André Mendes de Moura que orientou a referida decisão, e também declaração de voto por mim apresentada naquela ocasião:

Acórdão nº 9101-002.604

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1999, 2000, 2001

APLICABILIDADE DE SÚMULAS. IDENTIDADE ENTRE FATOS.

A aplicação de entendimento sumular só pode se consumir caso os fatos da autuação fiscal guardem similitude com os fatos dos acórdãos paradigmas. Diante de suportes fáticos diferentes, não há que se falar em aplicação de súmula.

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.

[...]

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura

[...]

Mérito.

A matéria devolvida trata da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa mensal, no decorrer dos anos-calendário de 1997, 1999, 2000 e 2001, conforme relato da autoridade fiscal (efls. 57/58):

[...]

A multa isolada, após ter sido mantida na decisão de primeira instância, foi mantida parcialmente pela decisão recorrida. Para os anos-calendário de 1997, foi afastada integralmente, porque não se apurou tributo a pagar ao final do ano-calendário. Para o ano-calendário de 1999, também foi afastada a autuação porque se apurou prejuízo fiscal em 31 de dezembro. Para os anos-calendário de 2000 e 2001, a decisão recorrida manteve a autuação fiscal até o limite apurado de IRPJ a pagar, pautando-se nas seguintes conclusões (e-fls. 3223/3225):

[...]

Tomando-se por base todo o exposto até o momento, entendo que não há reparos a fazer na autuação fiscal, sendo necessário apenas tecer considerações complementares.

O lucro real é um dos regimes de tributação existentes no sistema tributário, atualmente regido pela Lei nº 9.430, de 1996, aplicado a partir do ano-calendário de 1997:

Capítulo I

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA

Seção I

Apuração da Base de Cálculo

Período de Apuração Trimestral

*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. (grifei)***

No lucro real, pode-se optar pelo regime de apuração trimestral ou anual. Vale reforçar que é uma opção do contribuinte aderir ao regime anual ou trimestral.

E, no caso do regime anual, a lei é expressa ao dispor sobre a apuração de estimativas mensais. Transcrevo redação vigente à época dos fatos geradores objeto da autuação:

Lei nº 9.430, de 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, 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.*

.....
Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

*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.

Observa-se, portanto, com base em lei, a obrigatoriedade de a contribuinte optante pelo regime de lucro real anual, apurar, mensalmente, imposto devido, a partir de base de cálculo estimada com base na receita bruta, ou por balanço ou balancete mensal, esta que, inclusive, prevê a suspensão ou redução do pagamento do imposto na hipótese em que o valor acumulado já pago excede o valor de imposto apurado ao final do mês.

Contudo, a hipótese de não pagamento de estimativa deve atender aos comandos legais, no sentido de que os balanços ou balancetes deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário.

Trata-se de obrigação imposta ao contribuinte que optar pelo regime do lucro real anual. E o legislador, com o objetivo de tutelar a conduta legal, dispôs penalidade para o seu descumprimento. No caso, a prevista no art. 44 da mesma Lei nº 9.430, de 1996 (redação à época dos fatos geradores):

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

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

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

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

(...)

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

Registre-se que o percentual da multa isolada sobre estimativa mensal não recolhida, foi alterado de 75% para 50%, com base na Lei nº 11.488, de 2007.

A sanção imposta pelo sistema é claríssima: caso descumprido o pagamento da estimativa mensal, cabe imputação de multa isolada, sobre a totalidade (caso em que não se pagou nada a título de estimativa mensal) ou diferença entre o valor que deveria ter sido pago e o efetivamente pago, apurado a cada mês do ano-calendário.

A sanção tem base legal.

A sanção expressamente dispõe que é cabível ainda que a pessoa jurídica tenha apurado prejuízo fiscal.

E se trata de multa, gênero, isolada, espécie, a ser lançada de ofício e cujo prazo decadencial é regido pelo art. 173, inciso I do CTN. Pode sim ser efetuado lançamento após o ano-calendário, naturalmente dentro do período não atingido pela decadência.

Nesse contexto, não obstante as substanciais argumentações da decisão recorrida, entendo que, no caso concreto, não há base legal para se afastar a multa isolada para o ano-calendário de 1997 porque a contribuinte, ao final do ano-calendário, não apurou lucro, e para o ano-calendário de 1999 porque a contribuinte não apurou tributo a pagar. Tampouco carece de base legal limitar a aplicação de multa isolada ao valor de imposto apurado ao final do ano-calendário, como ocorreu para os anos-calendário de 2000 e 2001.

Consumar-se-ia situação de exceção, e um prêmio para as pessoas jurídicas que descumprissem deliberadamente a lei tributária.

Por qual razão a pessoa jurídica que descumpra conduta prevista em lei deve receber tratamento diferente (e vantajoso) daquela que cumpriu com suas obrigações, apurou mensalmente a estimativa mensal a pagar e efetuou os recolhimentos?

Como acolher conduta de contribuinte que ignorou a legislação tributária vigente, e se considerou apto a receber um tratamento especial, diferente das demais pessoas jurídicas que cumpriram com suas obrigações?

Não se trata de legalidade por legalidade. O sistema jurídico-tributário deve ser respeitado, assim como os contribuintes que seguem suas determinações.

Não se deve fomentar lacunas para se ignorar a lógica do sistema, para conceder tratamentos vantajosos para condutas lesivas, em afronta à proporcionalidade e razoabilidade.

Correto, portanto, o procedimento adotado pela autoridade fiscal.

Diante do exposto, voto no sentido conhecer e dar provimento ao recurso especial da PGFN, para restabelecer a aplicação da multa isolada no percentual de 50%.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura

Declaração de Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo.

A presente declaração de voto se faz necessária tendo em vista que, em relação à matéria objeto do recurso especial ora sob exame, passo a adotar entendimento distinto daquele por mim acolhido no âmbito de alguns antigos acórdãos.

A matéria trazida à apreciação desta 1ª Turma diz respeito à divergência interpretativa quanto à exigência de multa isolada imposta pela autoridade fiscal por falta de pagamento de estimativas mensais de IRPJ devidas.

Inicialmente considero importante registrar que, conforme bem enfatizado pelo Relator, no presente caso a multa isolada foi imposta sobre os valores das estimativas já declaradas pelo sujeito passivo, não alcançando os valores referentes às provisões não autorizadas, objeto de lançamento de ofício para exigência de IRPJ e CSLL. Noutras palavras, não houve aqui exigência concomitante entre a multa isolada imposta por falta de pagamento de estimativas de IRPJ, e a multa de ofício imposta por falta de pagamento do IRPJ devido ao final dos respectivos anos-calendário, razão pela qual também não se aplica aqui o disposto na Súmula CARF nº 105.

Pois bem, no caso a Turma recorrida afastou integralmente a multa isolada imposta pela falta de pagamento das estimativas mensais de IRPJ devidas ao longo dos anos de 1997 e 1999, e parcialmente a multa isolada imposta pela falta de pagamento das estimativas mensais de IRPJ devidas no decorrer dos anos de 2000 e 2001.

Relativamente aos períodos objeto da presente autuação, acima mencionados, a referida multa isolada encontra previsão legal no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96, em sua redação original, o qual faz remissão ao art. 2º da mesma Lei, também na redação original, ambos a seguir transcritos:

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.

(...)

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

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

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

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

(...)

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

(...)

Pelo exame do acórdão recorrido é possível resumir da seguinte maneira a interpretação que a Turma emprestou às normas acima reproduzidas:

a) a multa isolada deve ser aplicada em caso de falta de pagamento das estimativas mensais de IRPJ e/ou CSLL devidas ao longo do ano-calendário;

b) todavia, encerrado o ano-calendário, o valor total da multa isolada está limitado a 50% (percentual previsto na MP 351/2007, aplicado retroativamente) do valor do IRPJ e/ou da CSLL devidos ao final do mesmo ano;

c) como corolário da afirmativa acima, encerrado o ano-calendário com apuração de prejuízo fiscal e/ou base negativa da CSLL, incabível a

imposição de multa isolada pois inexistentes IRPJ e/ou CSLL devidos ao final do ano;

d) entretanto, a multa isolada poderá ser imposta sem observância do afirmado nos itens "b" e "c", desde que o lançamento seja realizado antes de encerrado o respectivo ano-calendário.

Bem, como se verá a seguir, das quatro afirmações acima apenas aquela contida no item "a" é correta. As outras três ("b", "c" e "d") são incorretas.

Da fato, a construção interpretativa levada a efeito pela Turma recorrida para chegar às conclusões contidas nos itens "b" e "c" retro parte do disposto no *caput* do art. 44 da Lei nº 9.430/96 segundo o qual as multas ali previstas (isoladas ou não) só podem incidir sobre o valor do "tributo ou contribuição".

E como a Turma recorrida entendeu que as estimativas mensais de IRPJ e de CSLL não são "tributo ou contribuição", concluiu que a multa isolada prevista no art. 44, § 1º, IV, não poderia incidir sobre o valor daquelas estimativas. A multa, assim, incidiria sobre um valor equivalente ao da estimativa mensal, desde que tal valor não ultrapassasse o valor do IRPJ e/ou da CSLL devidos ao final do ano-calendário (afirmativa "b"). E acaso apurado prejuízo fiscal e/ou base negativa da CSLL, a multa isolada sequer poderia ser exigida, pois inexistentes IRPJ e CSLL devidos ao final do ano-calendário (afirmativa "c").

Ocorre que, embora sob o ponto de vista científico até seja possível considerar-se correta a premissa de que as estimativas mensais de IRPJ e de CSLL não são "tributo ou contribuição" (e não estou afirmando aqui que são, ou que não são), o fato iniludível é que a própria Lei nº 9.430/96, ao se referir àquelas estimativas mensais, expressamente às denominou de "imposto" ou "contribuição" mensais, com vistas a distingui-las do imposto e da contribuição devidos ao final do ano-calendário. Vejamos novamente o que estabelece o art. 2º:

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. (g.n.)

(...)

§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:

(...)

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo. (g.n.)

Como dito, a norma acima textualmente denomina as estimativas mensais de IRPJ como "imposto". E não é só. Outras normas da mesma

Lei, ao se referirem às estimativas mensais de IRPJ previstas no art. 2º, expressamente às denominam de "imposto", senão vejamos:

Art. 3º A adoção da forma de pagamento do imposto prevista no art. 1º, pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime do lucro real, ou a opção pela forma do art. 2º será irretroatável para todo o ano-calendário.

Parágrafo único. A opção pela forma estabelecida no art. 2º será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade. (g.n.)

(...)

Art. 6º O imposto devido, apurado na forma do art. 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir. (g.n.)

(...)

Quanto às estimativas mensais de CSLL, o art. 30 da Lei nº 9.430/96 textualmente denomina as estimativas mensais de CSLL como "contribuição social sobre o lucro líquido". Vejamos:

Art. 30. A pessoa jurídica que houver optado pelo pagamento do imposto de renda na forma do art. 2º fica, também, sujeita ao pagamento mensal da contribuição social sobre o lucro líquido, determinada mediante a aplicação da alíquota a que estiver sujeita sobre a base de cálculo apurada na forma dos incisos I e II do artigo anterior. (g.n.)

(...)

Ora, se a própria Lei nº 9.430/96, em diversos de seus artigos, expressamente conferiu às estimativas mensais de IRPJ e CSLL a denominação de "imposto" ou "contribuição", a Turma recorrida jamais poderia interpretar as expressões "imposto de renda", "contribuição social sobre o lucro líquido" e apurados "na forma do art. 2º", todas contidas no art. 44, § 1º, IV daquela Lei, como se tais expressões se referissem ao IRPJ e à CSLL devidos ao final do ano-calendário, e não às próprias estimativas mensais de IRPJ e de CSLL.

Essa premissa inicial equivocada, de que ao empregar as expressões "imposto de renda" e "contribuição social sobre o lucro líquido" o art. 44, § 1º, IV não poderia estar se referindo às estimativas mensais, mas sim ao IRPJ e à CSLL devidos final do ano, causou grande dificuldade à Turma recorrida para interpretar a parte final daquela mesma norma, à qual estabelece que a multa isolada é exigida "ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente".

Foi a partir da dificuldade da Turma recorrida em compatibilizar essa (equivocada) premissa inicial com a parte final da norma que surgiu a "interpretação", descrita na afirmativa "d" retro, segundo à qual na hipótese de a autuação ser realizada no decorrer do próprio ano-calendário (e só nessa hipótese) a multa isolada poderá incidir sobre o valor das estimativas mensais, sem qualquer limitação aos valores do IRPJ e da CSLL devidos ao final do ano, já que no decorrer do ano-calendário a fiscalização não poderia

saber qual o valor de IRPJ ou CSLL seriam devidos ao final do ano, se é que algum valor seria devido.

Ocorre que essa imaginativa "interpretação" do art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430/96 levou à Turma recorrida a violar a sua própria premissa inicial, que tanto lhe era cara. De fato, veja que a premissa inicial da Turma (a multa isolada não pode incidir sobre o valor da estimativa mensal, pois esta não é tributo ou contribuição) colide frontalmente com a afirmativa "d" (a multa isolada incide sobre a estimativa mensal, desde que a autuação seja realizada ao longo do ano calendário respectivo).

Ora, o fato de a autuação ser realizada no decorrer do ano-calendário nada pode dizer sobre a natureza do valor sobre o qual incide a multa isolada (se sobre o valor das estimativas ou sobre o valor do IRPJ e da CSLL devidos ao final do ano).

Em verdade, como sugerido antes, a correta interpretação do art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430/96 deve levar em consideração o fato de que essa Lei, em diversos momentos, denominou as estimativas mensais de IRPJ e CSLL como "imposto" ou "contribuição". E ainda que seja possível afirmar-se que essa denominação não seja cientificamente correta (e, novamente, não acolho nem afastar aqui essa proposição), o fato é que, como essa denominação foi empregada ao longo do texto legal, não haveria razão para o intérprete deixar de considerá-la justamente ao examinar a multa isolada de que trata o art. 44.

Some-se a isso o fato de que, ao empregar-se a denominação legal (estimativa mensal como "imposto" ou "contribuição"), a interpretação do art. 44 torna-se linguisticamente muito mais fluida (ao contrário do esforço interpretativo hercúleo empreendido pela Turma recorrida), além de consentânea com a finalidade da multa isolada, que é de reprimir a falta dos pagamentos mensais por estimativa.

Tendo em vista o exposto, voto por manter integralmente as exigências das multas isoladas por falta de pagamento das estimativas mensais de IRPJ verificada ao longo dos anos de 1997, 1999, 2000 e 2001.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo

Adoto os mesmos fundamentos acima transcritos, para dizer que a aplicação da multa isolada por falta/insuficiência de recolhimento de estimativas referentes aos anos-calendário de 2002 e 2003 não fica prejudicada pelo fato de não se estar exigindo débito de IRPJ e CSLL em relação ao ajuste anual desses períodos.

Finalmente, embora a questão da quitação das estimativas mediante compensação não esteja no escopo da divergência jurisprudencial suscitada (conforme já esclarecido anteriormente), reforço o registro de que não se pode reconhecer como válidas as compensações alegadas pela contribuinte, em razão da falta de atendimento dos requisitos legais previstos para esse tipo de procedimento, conforme bem esclarecido no acórdão recorrido.

Processo nº 10980.016269/2007-50
Acórdão n.º **9101-003.869**

CSRF-T1
Fl. 23

Para os débitos surgidos até outubro de 2002, a contribuinte deveria ter apresentado ou Pedidos de Compensação ou os registros contábeis das compensações, para o caso de compensação entre tributos e contribuições de mesma espécie. Já no tocante aos débitos surgidos de outubro de 2002 em diante, a compensação somente estaria legitimada mediante a apresentação da DComp. E nenhuma dessas providências foi adotada.

Desse modo, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial da contribuinte.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo