



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10980.721004/2015-87  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1003-003.774 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 12 de julho de 2023  
**Recorrente** HDS SISTEMAS DE ENERGIA EIRELI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2012

**NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.**

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

**MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. IRPJ e CSLL ESTIMATIVAS NÃO RECOLHIDAS.**

Após o término do ano-calendário, as estimativas não recolhidas não podem ser objeto de parcelamento por serem substituídas pelo resultado tributário (IRPJ e CSLL) no ajuste anual, bem como não podem ser objeto de lançamento de ofício, cabendo tão somente a aplicação de multa de ofício isolada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

## **Relatório**

### **Auto de Infração**

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração, e-fls. 343-346, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$54.227,72 a título de multa de ofício isolada por falta de recolhimento do IRPJ sobre base de cálculo estimada no ano-calendário de 2012:

## 0001 MULTA OU JUROS ISOLADOS

## FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA

Falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, conforme descri<sup>o</sup> e detalhado no "termo de verificação fiscal" que é parte integrante e inseparável deste auto de infração.

Fato Gerador	Multa
31/01/2012	36.026,64
28/02/2012	18.201,08

## Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 31/01/2012 e 28/02/2012:

Arts. 222 e 843 do RIR/99; art. 44, inciso II, alínea b, da Lei n.º 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei n.º 11.488/07

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração, e-fls. 340-342, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$20.781,73 a título de multa de ofício isolada por falta de recolhimento do CSLL sobre base de calculo estimada no ano-calendário de 2006:

## 0001 MULTA OU JUROS ISOLADOS

## FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE A BASE ESTIMADA

Falta de pagamento da Contribuição Social incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, conforme descrito e detalhado no "Termo de Verificação Fiscal" que é parte integrante e inseparável deste auto de infração..

Fato Gerador	Multa
31/01/2012	15.387,36
28/02/2012	2.451,78

Enquadramento Legal Fatos geradores ocorridos entre 31/01/2012 e 28/02/2012:

Art. 44, inciso II, alínea b, da Lei n.º9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei n.º11.488/072007

**Impugnação e Decisão de Primeira Instância**

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 1ª Turma/DRJ/BEL/PA n.º 01-38.015, de 22.05.2020, e-fls. 420-430:

## DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improfícuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribísse eficácia normativa, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional.

## ENTENDIMENTOS DOUTRINÁRIOS. EFEITOS.

Entendimentos doutrinários não se sobrepõem ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

**ESTIMATIVAS MENSAS DE IRPJ E CSLL NÃO RECOLHIDAS. MULTA ISOLADA. CABIMENTO APÓS O ENCERRAMENTO DO PERÍODO.**

Nos casos de lançamento de ofício, é aplicável a multa de 50%, isoladamente, sobre o valor de estimativa mensal que deixou de ser recolhido, mesmo após o encerramento do exercício, e ainda que seja apurado prejuízo fiscal e base de cálculo negativa para a IRPJ no ano-calendário correspondente. [...]

**DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.**

São improfícuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional.

**ENTENDIMENTOS DOUTRINÁRIOS. EFEITOS.**

Entendimentos doutrinários não se sobrepõem ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

**ESTIMATIVAS MENSAS DE IRPJ E CSLL NÃO RECOLHIDAS. MULTA ISOLADA. CABIMENTO APÓS O ENCERRAMENTO DO PERÍODO.**

Nos casos de lançamento de ofício, é aplicável a multa de 50%, isoladamente, sobre o valor de estimativa mensal que deixou de ser recolhido, mesmo após o encerramento do exercício, e ainda que seja apurado prejuízo fiscal e base de cálculo negativa para a CSLL no ano-calendário correspondente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

### **Recurso Voluntário**

Notificada em 18.06.2020, e-fl. 436, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 20.07.2020, e-fls. 439-454, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

**02. RAZÕES PARA REFORMA DA INAPLICABILIDADE DE MULTA PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E DA CSLL SOBRE A BASE ESTIMADA**

Nos termos dos fatos acima delineados e da autuação fiscal, diante do não recolhimento das estimativas do IRPJ e CSLL de jan/2012 e fev/2012, apesar de reconhecido o prejuízo da Recorrente no final do ano-calendário de 2012, fora lavrado o Auto de Infração contra a empresa a fim de cobrar a suposta multa isolada constante no artigo 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/96, [...]

Neste diapasão, convém a Recorrente tecer breves considerações acerca da materialidade dos tributos em tela, vez que, somente houve autuação em relação à multa, por falta de pagamento do IRPJ e da CSLL dos meses de janeiro e fevereiro de 2012, sendo que, ao final do período, conforme demonstrado, apurou-se prejuízo.

Inicialmente, é assente na doutrina e na jurisprudência que em se tratando de IRPJ e CSLL, o fato imponible se materializa no final do ano-calendário, desde que, se comprove a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos, representados pela existência de acréscimo patrimonial. Isto é, a obrigação do sujeito passivo, em relação ao IRPJ e à CSLL, concretiza-se com a apuração anual, que ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário, quando apure acréscimo patrimonial.

Em que pese o artigo 222, do RIR/99 e o art. 2º, da Lei n.º 9.430/96 que prescrevem sobre a faculdade do contribuinte em optar pelo pagamento do imposto e adicional em cada mês, esta não pode se confundir com o conceito de período base para fins do IRPJ e da CSLL, visto que, este se encerra no final do ano-calendário, quando da apuração dos tributos.

Ou melhor, verifica-se que o valor pago a título de estimativa não tem a natureza de tributo, vez que, juridicamente, a hipótese de incidência do IRPJ e da CSLL só será tida quando ocorrido acréscimo patrimonial ao final do período anual— 31/12. [...]

Desta forma, nota-se que a ausência de pagamentos mensais não materializa o fato gerador do imposto e da contribuição, haja vista que, estes somente se concretizam no final do período de apuração anual.

Assim, não havendo imposto a pagar, não há repercussão na órbita do tributo, ou seja, não há prejuízo para a Fazenda Pública e, por conseguinte, não se faz necessário o recolhimento das antecipações inadimplidas, porque estas não seriam devidas.

Em razão disso, verifica-se a inaplicabilidade da multa, vez que, não havendo tributo a recolher, a multa inexistente, [...].

Logo, como se verifica no exposto acima, incabível a aplicação da multa isolada no caso concreto, vez que, além de a multa isolada ser calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo apurado, este não se confunde com o valor calculado sob a base estimada ao longo do ano. Ou seja, a materialização do imposto e da contribuição ocorre apenas no final do período (31/12), não podendo incidir os tributos de forma mensal, em respeito aos seus critérios temporais.

Perceba que a multa imposta pelo artigo 44, inciso II, alínea b, da Lei n.º 9.430/96 não tem cabimento se após o final do período houve apuração de prejuízo fiscal. Quando o lançamento vem subsequentemente ao ano calendário, onde o Fisco já visualizou a posição tributária com déficit do sujeito passivo em face de entrega anterior da DIRPJ, a exigência da multa isolada não se sustenta.

O imposto e a contribuição verdadeiramente devidos são apenas aqueles apurados ao final do ano. O recolhimento mensal não resulta de outro fato gerador distinto do relativo ao período de apuração anual, ao contrário, corresponde a mera antecipação provisória de um recolhimento, em contemplação de um fato gerador e uma base de cálculo positiva que se estima ou possa a vir a ocorrer no final do período.

Ou seja, o artigo 44 da Lei n.º 9.430/96 precisa que a multa deva 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. Verificada a totalidade do tributo como zero, em razão do prejuízo fiscal apurado, não há que se falar na aplicação de multa isolada, isso pois não se materializou o fato gerador, assim como não há base de cálculo, pois seu valor também é zero.

Assim, a exigência da multa isolada prevista na legislação de regência não tem cabimento se o descumprimento versa de mera obrigação acessória apurada após o encerramento do ano calendário, sem repercussão na órbita do tributo.

Por essas razões, merece reconhecimento a nulidade do Auto de Infração em comento, assim como a reforma do r. Acórdão que não reconheceu os pedidos formulados na impugnação apresentada pela Recorrente, sendo indevida a multa cobrada.

Em sede de Acórdão, em relação aos entendimentos doutrinários e decisões administrativas trazidas pelo Recorrente, o i. julgador considerou-as improficuas e sequer às observou, sob alegação de que não constituem normas complementares do Direito Tributário, sem uma lei que lhes atribua eficácia.

Contudo, ainda que não haja lei atribuindo eficácia aos argumentos trazidos, tanto os julgados, como os entendimentos doutrinários reforçam as razões aduzidas, demonstrando ainda mais o direito do contribuinte e, portanto, merecem ser considerados.

As autoridades públicas devem atuar para aumentar a segurança jurídica na aplicação das normas e não o contrário, proferindo decisões diversas acerca do mesmo tema e colocando o contribuinte em injustificado prejuízo.

É, nesse quadrante, que vigora o artigo 30 da Lei 13.655/ 2018 (Lei da Segurança para a Inovação Pública), de acordo com o qual “As autoridades públicas devem atuar para aumentar a segurança jurídica na aplicação das normas, inclusive por meio de regulamentos, súmulas administrativas e respostas a consultas”.

Através da observância dos precedentes administrativos, além da garantia da segurança jurídica aos contribuintes, se preserva a isonomia no tratamento dos administrados.

Aplica-se aqui a Teoria dos Precedentes Administrativos, a qual tem aplicabilidade ao ordenamento jurídico brasileiro, em razão do disposto no artigo 15 com correspondência com o artigo 927, I a V, do CPC/2015. Nada obstante, alçar tal sistemática à qualidade de uma norma interpretativa é, por assim dizer, “levar os precedentes administrativos a sério”.

Cuida-se de hipóteses que já teriam amparo no disposto no artigo 2º, parágrafo único, XIII, da Lei 9.784/1999 (Lei de Processo Administrativo Federal), de acordo com o qual se prescreve que, nos processos administrativos, serão observados a “interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação”. E que, agora, se viu reforçada pelo disposto no artigo 23 da própria Lei 13.655/2018.

A observância das decisões administrativas aqui expostas se mostra em consonância com as diretrizes de prevenção e solução de litígios e ainda com a estratégia do CARF, especialmente com os objetivos de contribuir para a segurança jurídica na área tributária, exercer o controle da legalidade dos atos administrativos tributários, contribuir para reduzir os litígios judiciais e administrativos e otimizar a capacidade de julgamento.

Não há motivos para prejudicar o contribuinte através da aplicação de uma interpretação já considerada ilegal através de diversos julgados administrativos.

Cogite-se a hipótese dos julgados trazidos em mesa, em que após o devido processo sancionador, a responsabilidade dos contribuintes pelo pagamento da multa isolada foi excluída, isso porque em decisão administrativa, o CARF reconheceu e

considerou a inaplicabilidade da multa prevista no art. 44, inciso II, alínea b, da Lei nº 9.430/96 quando visualizada a posição tributária com déficit do sujeito passivo, apurada após o encerramento do ano calendário, sem repercussão na órbita do tributo.

Dessa forma, a Requerente, que está com um processo administrativo instaurado em face de si, com o mesmo objeto, pleiteia pela extensão do entendimento de tais precedentes para o seu processo.

Assim, para que não se aplique o entendimento já considerado como correto pelo CARF, a agência reguladora tem o ônus de proferir uma decisão fundamentada, por meio da qual demonstre que há diferenças substanciais entre os precedentes e a demanda atual, a justificar a prolação de decisão diversa; ou a necessidade de superação do precedente, seja por razões jurídicas, seja por razões econômicas, seja pela cambialidade da situação de fato. O que, de resto, já encontraria fundamento no disposto no artigo 50, VII, da Lei 9.784/1999, de acordo com o qual se prescreve o dever de motivação das decisões que “deixem de aplicar jurisprudência firmada sobre a questão ou discrepem de pareceres, laudos, propostas e relatórios oficiais”, só que agora aplicável a todos os âmbitos, inclusive aqueles não sujeitos ao regramento do processo administrativo.

É passada a hora de todas as esferas com poder decisório, nos termos da lei, a judicial, controladora e administrativa tomarem a sério suas decisões, evitem o casuismo e o randomismo decisório e, assim, poderem sinalizar ao cidadão quais as condutas e parâmetros decisórios a seguir, em observância à segurança jurídica e isonomia no tratamento dos administrados, a fim de exercer o controle da legalidade dos atos administrativos tributários, contribuir para reduzir os litígios judiciais e administrativos e otimizar a capacidade de julgamento.

No mais, o r. Acórdão não se manifestou a respeito do art. 15 da Instrução Normativa SRF n.º 93/97 que, ao interpretar o art. 2º da Lei n.º 9.430/96, prescreve a impossibilidade de as autoridades fiscais exigirem de ofício a estimativa não paga no vencimento:

Art. 15. O lançamento de ofício, caso a pessoa jurídica tenha optado pelo pagamento do imposto por estimativa, restringir-se-á à multa de ofício sobre os valores não recolhidos.

Nota-se, a partir do dispositivo trazido, que a multa de ofício somente é cabível quando, no final da apuração anual, compute-se valor a pagar. Ou seja, só há multa isolada quando havendo imposto a pagar, o contribuinte o inadimplente, o que, não é o caso.

Demonstrada a inexistência de materialização da hipótese de incidência do imposto e da contribuição, ante ao prejuízo apurado ao final do ano-calendário, ressalta-se que encerrado o período de apuração, a exigência de recolhimento por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece a apuração anual, que verificará a existência ou não do fato gerador do tributo.

Não obstante, ressalta-se que no caso em tela, trata-se de ação fiscal originada no ano início de 2015, referindo a fatos ocorridos ano de 2012. Ou seja, a fiscalização já possuía todos os documentos que comprovam a apuração e declaração do prejuízo fiscal pela Recorrente.

Ressalta-se também que mesmo após a apresentação da declaração anual de 2012, a Recorrente, em atenção as Intimações Fiscais, colaborou com todo o procedimento fiscal, apresentando justificativas, documentos, balancetes, o que reiterou o prejuízo ao final do ano-calendário de 2012.

No entanto, mesmo com todos os documentos acostados que comprovaram o prejuízo ao final do ano, a fiscalização tomou como base de cálculo as receitas mensais auferidas pela Recorrente para o cálculo da multa isolada por falta de recolhimento das estimativas, desprezando a apuração final.

A principal incongruência se encontra no fato de ser aplicada multa por falta de recolhimento do imposto em cada mês, determinada sobre base de cálculo estimada, sendo que, ao final do período, não existe imposto a ser pago.

Dessa forma, não havendo imposto a pagar, não há repercussão na órbita do tributo, ou seja, não há prejuízo para a Fazenda Pública e, por conseguinte, não se faz necessário o recolhimento das antecipações inadimplidas, porque estas não seriam devidas, ou seja, indevida a multa em comento.

Não respeita-se ao princípio da proporcionalidade, razoabilidade tampouco ao do não confisco, posto que nega toda e qualquer situação atinente a operação realizada, os fatos ensejadores a aplicação da multa, reduzindo o empresário a uma situação de injustiça e desestímulo na continuidade de suas atividades.

O caráter confiscatório das multas aplicadas no presente caso macula, por si só, a legalidade da exigência fiscal, impondo o provimento da presente defesa.

A Constituição Federal veda a cobrança de multa com caráter de confisco ao dispor, no art. 150 que, Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

IV – utilizar tributo com efeito de confisco.

E não há que se dizer que a vedação ao confisco se dirige apenas aos tributos, não tendo aplicação com relação à multa.

A multa, na qualidade de sanção tributária, como qualquer outra sanção jurídica, tem por finalidade dissuadir o possível devedor de eventual descumprimento da obrigação a que estiver sujeito.

Contudo, como dito, não há que se falar em multa, posto que constatado que sequer existe imposto a pagar, já que apurado ao final do período o prejuízo do contribuinte.

A multa fiscal jamais pode ser utilizada como expediente ou técnica de arrecadação! No presente caso, é evidente que a multa aplicada pelo Agente Fiscal configura-se verdadeiro tributo disfarçado. [...]

Portanto, descabida a incidência da multa isolada no caso concreto, vez que, além de a Recorrente ter apurado prejuízo ao final do período de 2012, a ausência de recolhimento mensal, por se tratar de mera obrigação acessória, não materializa a hipótese de incidência do IRPJ e da CSLL, fato que, impossibilita a imputação da multa.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

### 03. PEDIDOS

Diante de todo o exposto, a Recorrente pugna, com o devido acatamento, pelo **TOTAL PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO**, reformando o r. Acórdão recorrido, para reconhecer a nulidade do presente Auto de Infração, vez que, embora

não tenha recolhido os valores, computou prejuízo ao final do ano-calendário, não materializando as hipóteses de incidência do IRPJ e da CSLL, não havendo tributos a pagar e, via de consequência, impossibilitando a incidência de multa, em consonância com os precedentes administrativos do CARF.

Por fim, requer sejam procedidas as devidas anotações, inclusive na capa dos autos, para o fim de que as publicações futuras sejam expedidas NECESSARIAMENTE em nome de EMERSON CORAZZA DA CRUZ, inscrito na OAB/PR sob o n.º 41.655 e ANTONIO AUGUSTO GRELLERT, inscrito na OAB/PR sob o n.º 38.282 sob pena de nulidade processual.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

### Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Tendo em vista as determinações das Portaria RFB n.º 543, de 20 de março de 2020 (DOU de 23.03.2020), Portaria RFB n.º 936, de 29 de maio de 2020 (DOU de 29.05.2020), Portaria RFB n.º 1087, de 30 de junho de 2020 (DOU de 30.06.2020) e Portaria RFB n.º 4.105, de 30 de julho de 2020 (DOU de 31.07.2020), que suspenderam os prazos para a prática de atos processuais no âmbito da RFB no período de 23.03.2020 a 31.08.2020. Assim, dele tomo conhecimento.

### Notificação

A Recorrente requer que seja notificada do endereço de seu representante legal.

A previsão legal é de que o sujeito passivo seja intimado validamente no domicílio tributário por ele eleito (incisos LIV e LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 127 do Código Tributário Nacional e art. 23 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972). Nesse sentido, a Súmula CARF n.º 110, que é de aplicação obrigatória, determina que "no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo" (art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF). A afirmação suscitada na peça recursal, destarte, não é pertinente.

### Nulidade do Auto de Infração e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos arguindo que foram violados princípios constitucionais.

O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente notificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula n.º 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei n.º 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridade fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento n.º 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

### **Multa de Ofício Isolada**

A Recorrente discorda do procedimento de ofício.

No que se refere à possibilidade jurídica de aplicação de penalidade pecuniária por falta de cumprimento de obrigação acessória, tem-se que essa é um dever de fazer ou não fazer que decorre da legislação tributária. Além disso, tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, e pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Essas obrigações formais de emissão de documentos contábeis e fiscais decorrem do dever de colaboração do sujeito passivo para com a fiscalização tributária no controle da arrecadação dos tributos (art. 113 do Código Tributário Nacional). Ademais, a imunidade tributária não afasta a obrigação do ente imune de cumprir as obrigações acessórias previstas na legislação tributária (art. 150 da Constituição Federal e art. 9º do Código Tributário Nacional). O Ministro da Fazenda pode instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais, cuja competência foi delegada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) (art. 113 do Código Tributário Nacional, art. 5º da Decreto-Lei n.º 2.124, de 13 de junho de 1984, Portaria MF n.º 118, de 28 de junho de 1984 e art. 16 da Lei n.º 9.779, de 19 de janeiro de 1999).

No exercício de sua competência regulamentar a RFB pode instituir obrigações acessórias, inclusive, forma, tempo, local e condições para o seu cumprimento, o respectivo responsável, bem como a penalidade aplicável no caso de descumprimento. A dosimetria da pena pecuniária prevista na legislação tributária deve ser observada pela autoridade fiscal (art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Cabe esclarecer que a obrigação acessória é desvinculada da obrigação principal no sentido de que a obrigação tributária pode ser principal ou acessória. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. Por seu turno, a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, que pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (art. 113 do Código Tributário Nacional).

Os deveres instrumentais previstos na legislação tributária ostentam caráter autônomo em relação à regra matriz de incidência do tributo, uma vez que vinculam inclusive as pessoas jurídicas que gozem de imunidade ou outro benefício fiscal (art. 175 e art. 194 do Código Tributário Nacional).

#### **O Código Tributário Nacional determina:**

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. [...]

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, prevê:

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 n.º 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 n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995. [...]

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: [...]

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal. [...]

b) na forma do art. 2º desta Lei, 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, no caso de pessoa jurídica.

A Instrução Normativa SRF n.º 93, de 24 de dezembro de 1997, que dispõe sobre a apuração do IRPJ e da CSLL das pessoas jurídicas a partir do ano-calendário de 1997, ordena:

Art. 16. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

I - a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;

II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto.

A Súmula CARF n.º 105 determina:

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei n.º 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

O procedimento fiscal está perfeito e contém todos os elementos que lhes conferem existência, validade e eficácia. A autoridade fiscal verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante da multa isolada devida, identificou o sujeito passivo havendo ciência válida para o exercício do devido processo legal contraditório e ampla defesa. Todas as determinações legais foram observadas. As circunstância de que a houve falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre a base de cálculo estimada no ano-calendário de 2012 está evidenciada pelo acervo fático-probatório produzido no presente processo, de modo que há subsunção desse fato jurígeno ao art. 2º, art. 28 e art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Deve ser aplicada a multa isolada, no caso de a pessoa jurídica sujeita ao pagamento do IRPJ e da CSLL sobre a base de cálculo estimada, deixar de fazê-lo, ou fazê-lo em montante inferior ao devido, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa no ano-calendário correspondente. Sobre a

Súmula CARF n.º 105, esclareça-se que com o advento da MP n.º 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, não há mais dúvida interpretativa acerca da inexistência de impedimento legal para a incidência da multa isolada cominada pela falta de pagamentos das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, concomitantemente com a multa de ofício decorrente da falta de pagamento do imposto e da contribuição devidos ao final do ano-calendário.

Consta no Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 349-353, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015):

O contribuinte incidiu em malha fiscal tendo em vista as inconsistências entre os valores a pagar de IRPJ e CSLL informados na DIPJ 2013 — ano-calendário 2012 e os declarados em DCTF.

O contribuinte foi intimado, primeiramente, a justificar as inconsistências entre as declarações e, num segundo momento, a informar qual a real opção de base de cálculo uma vez que havia valores negativos informados nas fichas 11 e 16 da DIPJ. Foi intimado também a apresentar o contrato social da empresa acima identificada e da sociedade por cota de participação.

Em atenção às intimações o contribuinte informou que no ano-calendário 2012 a forma de tributação da empresa foi pelo Lucro Real Anual. A base de cálculo do IR e CSLL informada foi com base na Receita Bruta para o mês de jan/2012. A base de cálculo do IR e CSLL informada para o período de fev/2012 a dez/2012 foi com base no balancete de suspensão ou redução do imposto.

Em atenção às intimações a empresa apresentou o contrato social da empresa acima identificada e da sociedade em conta de participação. Segundo estes documentos a sócia ostensiva é a IMS Sistemas de Energia Ltda.

Informou também que a SCP constituída se regerá pelos artigos 991 a 996 da lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Novo Código Civil Brasileiro).

Estabelece a clausula XIII do contrato social da SCP: "Pactum os sócios que os registros contábeis da SCP deverão ser realizados em livros próprios, distintos dos da SÓCIA OSTENSIVA, bem como as contas patrimoniais relativas às operações vinculadas a SCP deverão merecer destaque no balanço patrimonial e na Demonstração do Resultado do exercício da SOCIA OSTENSIVA, de maneira a possibilitar a identificação das perdas e lucros da SCP."

As Sociedades em Conta de Participação (SCP) são reguladas, a partir do Novo Código Civil, pelos artigos 991 a 996 do referido Código (Lei 10406/2002).

A Sociedade em Conta de Participação ("SCP") é uma reunião de pessoas físicas ou jurídicas para a produção de uni resultado comum, operando sob a responsabilidade integral de um "sócio ostensivo". É o sócio ostensivo quem pratica todas as operações em nome da SCP, registrando-as contabilmente como se fossem suas, porém identificando-as para fins de partilha dos respectivos resultados.

A Sociedade em Conta de Participação é dispensada do uso de nome empresarial (denominação ou firma),

em virtude de se tratar de sociedade não personificada, identificando-se assim, perante terceiros mediante o nome do sócio ostensivo.

O novo Código Civil brasileiro (Lei 10406) regula as SCP nos seus artigos 991 a 996. Os referidos dispositivos compõem o Capítulo II do Subtítulo que enumera e regulamenta as sociedades não personificadas.

De acordo COM o novo Código na SCP a atividade que constitui o objeto social é exercida pelo sócio ostensivo, e só por ele, em seu nome e sob sua própria e exclusiva responsabilidade. Os demais sócios apenas participam dos resultados gerados. De acordo com os arts. 148 e 149, do Decreto 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda — RIR/99), as Sociedades em Conta de Participação são equiparadas às pessoas jurídicas, para os efeitos do Imposto de Renda, sendo que na apuração dos resultados, assim como na tributação dos lucros apurados e dos distribuídos, serão observadas as normas atinentes às pessoas jurídicas em geral.

As SCP podem tributar o lucro mediante a opção pelo lucro real (trimestral ou estimado) ou lucro presumido trimestral, conforme aduz a IN SRF 31/2001.

Dessa forma, desde 01.01.2001, observadas as hipóteses de obrigatoriedade de tributação pelo lucro real, as SCP podem optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

Ressalte-se que, a opção da SCP pelo regime de tributação com base no lucro presumido não implica a simultânea opção do sócio ostensivo, nem a opção efetuada por este implica a opção daquela.

Todas as obrigações perante terceiros, sejam fornecedores, clientes, empregados e outros, são assumidas apenas pelo sócio ostensivo, e a ele compete responder por elas.

O lucro real da SCP, juntamente com o IRPJ e a Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL), uma vez que esta não possui CNPJ, são informados e tributados em campo próprio, na mesma declaração de rendimentos do sócio ostensivo.

Reza o art. 515 do RIR/99, que em relação ao prejuízo fiscal apurado por Sociedade em Conta de Note-se que é vedada a compensação de prejuízos fiscais e lucros entre duas ou mais SCP ou entre estas e o sócio ostensivo.

Ocorrendo prejuízo fiscal na SCP, este não pode ser compensado com o lucro decorrente das atividades do sócio ostensivo, muito menos do sócio oculto e nem com lucros de outras SCP, eventualmente existentes sob a responsabilidade do mesmo sócio ostensivo. Este somente é compensável com lucros fiscais da própria SCP, observado o limite de 30%, cuja regra também é aplicável às demais empresas.

Da análise dos documentos apresentados pela empresa constatou-se que houve irregularidades no cumprimento da legislação, conforme explicamos abaixo:

O contribuinte foi intimado, primeiramente, a justificar as inconsistências entre as declarações e, num segundo momento, a informar qual a real opção de base de cálculo uma vez que havia valores negativos informados nas fichas 11 e 16 da DIPJ. Foi intimado também a apresentar o contrato social da empresa acima identificada e da sociedade por cota de participação.

A contadora responsável justificou que no início do ano calendário de 2012 a contabilidade era terceirizada e que neste mesmo período passou a ser feita pela própria empresa, mediante implantação de um novo sistema. Esta pode ter sido a razão das disparidades de lançamento. (informação na DIPJ 2013, Ficha 12A, linha 22— imposto a pagar, do valor de — R\$ 52.717,36, para jan/2012 e informação na DIPJ 2013, Ficha 1786 — CSLL a pagar, o valor de — R\$ 66.511,36, para jan/2012).

Informou ainda que os valores mencionados constituíam a soma dos valores e IR retido na fonte e de CSLL retido na fonte em jan/2012.

Intimado, (resposta t. de intimação 01), o contribuinte informou: "que não houve lançamento do IRPJ nem da CSLL na DCTF e que não houve provisão (conforme razão contábil) nem o pagamento da competência de fev/2012". [...]

Com relação ao recolhimento mensal por estimativa — "HDS"

A apuração do IR e da CSLL pelo Lucro Real poderá ser feito das seguintes formas:

a) Real trimestral - sempre por meio de balanço trimestral;

b) Real anual - por meio de estimativas mensais ou por meio de balanço de suspensão ou de redução, e ainda com a apuração do Lucro Real Anual ao final do período de apuração.

A lei permite que, alternativamente à apuração trimestral, as empresas tributadas pelo lucro real, possam optar pela apuração anual, obrigando-se, entretanto, ao recolhimento mensal por estimativa. Assim, os balancetes apresentados pela empresa demonstram lucro em janeiro e fevereiro de 2012 cujas bases de cálculo de IRPJ e CSLL apuradas foram detalhadas na exposição acima e na planilha anexa a este "termo de verificação fiscal de R\$ 14.643,11 e R\$ 198.951,56 respectivamente. Assim, o contribuinte deveria ter efetuado o pagamento dos tributos tendo em vista a opção da empresa pelo lucro real anual. (grifo nosso)

O parágrafo 2º do art. 230 do Decreto n.º 3.000/99 (RIR 99) estabelece que:

§ 2º Estão dispensadas do pagamento mensal as pessoas jurídicas que, através de balanços ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 35, § 2º, e Lei n.º 9.065, de 1995, art. 1º).

Ainda que tenha apurado prejuízo ao final do ano-calendário, os recolhimentos eram devidos nos meses de janeiro e fevereiro/2012. A legislação prevê a compensação de tais valores caso ocorra prejuízo ao final do período anual. Como a empresa não efetuou os recolhimentos, fica sujeita à multa instituída na Lei n.º 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei n.º 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007):

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, 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, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007).

Abaixo demonstramos os valores do tributo e multa. O contribuinte está sendo autuado somente da Multa uma vez que apurou prejuízo ao final do ano-calendário de 2012, conforme demonstrado nos balancetes apresentados pelo contribuinte e referentes ao período de março a dez/2012. Foi destes balancetes que a fiscalização extraiu os valores informados na planilha elaborada por esta fiscalização e anexa a este termo. (resp ao "termo de intimação 02").

	IRPJ a recolher	Multa de 50%
--	-----------------	--------------

Janeiro/2012	72.053,28	36.026,64
Fevereiro/2012	36.402,17	18.201,08

	CSLL a recolher	Multa de 50%
Janeiro/2012	30.774,73	15.387,36
Fevereiro/2012	4.903,57	2.451,78

As planilhas, os balancetes e as fichas razão apresentados conferem e embasam os valores constantes na planilha efetuada pela fiscalização que acompanha esse "termo de verificação". A empresa efetuou recolhimento em DARF e os mesmos estavam declarados na DCTF.

Salientamos que nosso trabalho ficou restrito exclusivamente ao cumprimento do que determina o RPF anteriormente citado. Não foram realizadas quaisquer outras verificações, ficando resguardado o direito da Fazenda Nacional de proceder a novos exames a qualquer tempo.

A aplicação da multa isolada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, decorre do descumprimento da obrigação de se efetuar o recolhimento por estimativa no tempo, na forma e no lugar estabelecidos na legislação tributária, ainda que a Recorrente tenha sido apurado prejuízo fiscal para o IRPJ ou base de cálculo negativa para a CSLL no ano-calendário correspondente. Destaque-se que o citado dispositivo não faz qualquer restrição quanto à data em que deva ser apurada a falta de recolhimento ou o recolhimento a menor por estimativa. Assim, a Instrução Normativa SRF nº 93, de 1997, ao disciplinar a matéria expressamente previu a aplicação da multa após o ano-calendário. Excetua-se do disposto nessa regra o caso de a pessoa jurídica "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" (art. 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995).

No período objeto da ação fiscal, a Recorrente está obrigada ao recolhimento por estimativa, por ter optado pela apuração do lucro real anual, e por isso constata-se corretamente de falta ou insuficiência de recolhimentos mensais, por estimativa, após o término do exercício dando ensejo ao lançamento da multa de ofício isolada incidente sobre as diferenças apuradas e perfeitamente demonstradas (art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996). Conforme se depreende Termo de Verificação Fiscal, comprova-se que a Recorrente optou pelo sistema do lucro real anual com pagamentos mensais antecipados do IRPJ e da CSLL no ano-calendário de 2012 e que nos meses de janeiro e fevereiro valores deveriam ter sido declarados e recolhidos aos cofres públicos. Por essa razão, configura-se a infração fiscal de que cuida o inciso IV do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alterado pelo art. 14 da Lei nº 11.488 de 15 de junho de 2007 e art. 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional.

A contestação aduzida pela Recorrente, por isso, não pode ser sancionada.

### **Declaração de Concordância**

Consta no Acórdão da 1ª Turma/DRJ/BEL/PA nº 01-38.015, de 22.05.2020, e-fls. 420-430, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

02 - DAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS JUDICIAIS

Improdutivas as jurisprudências administrativas trazidas pelo sujeito passivo, porque essas decisões, mesmo que proferidas por órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios.

Nesse sentido, determina o inciso II do art. 100 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional):

“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos: [...]”

II – as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;”

Veja-se também os dizeres do Parecer Normativo CST nº 390, de 1971:

“Entenda-se aí que, não se constituindo em norma legal geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado.”

O mesmo se opera com relação às jurisprudências judiciais pelo litigante suscitadas, posto que se aplicam somente às partes envolvidas naquele litígio específico, não abrangendo terceiros que não figurem como parte nas referidas ações judiciais.

### 03 - DOS ENTENDIMENTOS DOUTRINÁRIOS

Os litigantes transcrevem, ainda, vários entendimentos doutrinários com o intuito de reforçar as razões aduzidas. Não obstante a respeitável argumentação dos autores mencionados, não trazem esses textos quaisquer subsídios para o deslinde do presente litígio. Acrescente-se que, por certo, outros autores existem que defendem posições diversas das apresentadas pelos sujeitos passivos.

Ademais disso, mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

### II - DO MÉRITO - da Matéria de Fato

#### MULTAS ISOLADAS POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS

Em sua defesa a Impugnante alega que não cabe a multa isolada sobre os supostos não recolhimentos de estimativas, pois a requerente apurou prejuízo fiscal no ano-calendário de 2012.

Para melhor compreensão da matéria, transcrevem-se os dispositivos legais que dela tratam, a saber, os arts. 2º, 43 e 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro 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”. [...]

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal. [...]

b) na forma do art. 2º desta Lei, 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, no caso de pessoa jurídica. (destacou-se)

Destaque-se que os artigos citados já se encontram com a redação dada pela Lei 11.488/07 que segundo o impugnante acobertaria a falta de recolhimento das estimativas quando da ocorrência de prejuízo ao final do exercício.

Como se vê, a aplicação da multa isolada, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, decorre, exclusivamente, do descumprimento da obrigação de se efetuar o recolhimento por estimativa nos prazos e condições estabelecidos na legislação tributária, independentemente do resultado anual apurado pelo sujeito passivo.

Assim, por todo o exposto, há que se manter integralmente o lançamento das multas isoladas por falta/insuficiência de pagamento de estimativas de IRPJ e CSLL.

### III - DA CONCLUSÃO

Pelo exposto, votamos por considerar improcedente a Impugnação e pela manutenção dos créditos tributários a título de MULTA APLICADA ISOLADAMENTE pela falta do recolhimento das estimativas mensais.

Assim sendo, o Acórdão da 1ª Turma/DRJ/BEL/PA nº 01-38.015, de 22.05.2020, e-fls. 420-430, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

### **Responsabilidade por Infrações**

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

### **Jurisprudência e Doutrina**

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). Ademais, o Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”.

### **Inconstitucionalidade de Lei**

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a

aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF e Súmula CARF n.º 2).

### **Princípio da Legalidade**

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de julho de 2015).

### **Dispositivo**

Em assim sucedendo voto, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva