



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

**Processo n°** 11020.724473/2011-45  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1101-000.917 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de julho de 2013  
**Matéria** IRPJ/CSLL - Multa isolada  
**Recorrente** CONVIAS S/A - CONCESSIONÁRIA DE RODOVIAS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2008

MULTA ISOLADA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. O não-recolhimento de estimativas sujeita a pessoa jurídica à multa de ofício isolada, ainda que encerrado o ano-calendário. CUMULAÇÃO COM MULTA DE OFÍCIO. COMPATIBILIDADE. É compatível com a multa isolada a exigência da multa de ofício relativa ao tributo apurado ao final do ano-calendário, por caracterizarem penalidades distintas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso, divergindo os Conselheiros Benedito Celso Benício Júnior, Nara Cristina Takeda Taga e José Ricardo da Silva, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

*(documento assinado digitalmente)*

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Processo nº 11020.724473/2011-45  
Acórdão n.º **1101-000.917**

**S1-C1T1**  
Fl. 3

---

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (presidente da turma), José Ricardo da Silva (vice-presidente), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Mônica Sionara Schpallir Calijuri e Nara Cristina Takeda Taga.

CÓPIA

## Relatório

CONVIAS S/A – CONCESSIONÁRIA DE RODOVIAS, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre/RS que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a impugnação interposta contra lançamento formalizado em 16/11/2011, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 2.127.370,89.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato:

*Contra o contribuinte foram lavrados autos de infração (i) de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ – e multa isolada por falta de recolhimento do IRPJ sobre a base estimada de folhas 156/162; (ii) de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL – de folhas 163/167; (iii) de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF – de folhas 168/174; (iv) de multa isolada por falta de recolhimento da Contribuição Social sobre a base estimada, em razão de infração à legislação tributária praticada no ano-calendário de 2008.*

*O total do crédito tributário lançado atingiu o montante de R\$ 2.127.370,89.*

*Segundo o Relatório da Ação Fiscal de folhas 184/196, a autuação deve-se ao fato de o contribuinte ter contabilizado despesas de prestação de serviços cujo objeto era a inserção de propaganda televisiva em programas regionais, prestados por CS Editorial Jornalística Ltda. ME, no valor total de R\$ 900.000,00, sem que fossem apresentados documentos suficientes para a comprovação da efetiva realização dos serviços contratados.*

*Em razão da infração apurada, os recolhimentos mensais por estimativa do IRPJ e da CSLL se mostraram insuficientes, conforme demonstrado na planilha “Cálculo IRPJ e CSLL por Estimativa” (fls. 154), tendo sido, por isso, efetuado os lançamentos da multa isolada, conforme previsto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007.*

*Também, como decorrência da infração, foi efetuado o lançamento do Imposto de Renda na Fonte por pagamento sem causa, com base no art. 674 do Regulamento do Imposto de Renda.*

*O contribuinte apresentou a impugnação parcial de folhas 206/230 contestando apenas a exigência das multas isoladas de 50%, aplicadas em decorrência do recolhimento a menor das estimativas de IRPJ e CSLL.*

*Alega que é incompatível a aplicação da multa isolada, que tem como pressuposto a falta de recolhimento da estimativa no ano-calendário ou recolhimento a menor, quando a estimativa não é mais devida, pois o objetivo do legislador foi assegurar o recolhimento antecipado e evitar o não pagamento das estimativas no curso do ano-calendário. Entendimento diverso levaria ao absurdo de se admitir a aplicação de uma penalidade por conduta que não é mais exigida (pagamento da estimativa) e, principalmente, por valor que não é mais devido.*

*Alega que o pagamento das estimativas somente pode ser exigido enquanto não encerrado o ano-calendário e, por decorrência, a multa isolada por falta de recolhimento ou recolhimento a menos também só pode ser aplicada no próprio ano-calendário.*

*Alega que a multa isolada também não pode ser aplicada por implicar em apená-la duas vezes por uma única infração cometida. Tal multa só seria válida se os fatos sobre os quais ela recaí não se confundirem com os fatos que serviram de fundamento para a aplicação da multa de ofício. Verificada esta interferência, haveria a aplicação de dupla penalidade sobre o mesmo fato, cumulação esta vedada pelo ordenamento jurídico vigente.*

*Alega que a matéria já se encontra pacificada no âmbito do contencioso administrativo, conforme atestam vários acórdãos proferidos pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.*

*Alega, ainda, que, se o legislador pretendesse autorizar a exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada, o teria feito expressamente no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, determinando que nos lançamentos de ofício fossem aplicadas multa de ofício (de 75%) “E” multa isolada (de 50%), ou então multa de ofício “sem prejuízo” da multa isolada, o que não ocorreu.*

*Por fim, requer o acolhimento da impugnação para cancelar integralmente a exigência fiscal.*

*O crédito tributário não impugnado foi transferido para o processo nº 11020-725.040/2011-15, conforme Termo de Transferência de Crédito Tributário de folhas 257 e 258.*

A Turma julgadora rejeitou estes argumentos em acórdão assim ementado:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ*

*Ano-calendário: 2008*

*IRPJ/CSLL - MULTA ISOLADA. MULTA PROPORCIONAL. CONCOMITÂNCIA. CABIMENTO É cabível a exigência da multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento das estimativas concomitantemente com a multa proporcional ao tributo devido no final do período de apuração, por serem distintas as hipóteses de incidência legalmente previstas.*

Cientificada da decisão de primeira instância em 17/04/2012 (fl. 273), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 16/05/2012 (fls. 275/299), no qual reprisa os argumentos apresentados em impugnação, destacando que a própria autoridade julgadora de 1ª instância salientou a existência de decisões reiteradas sobre o assunto, formadoras de jurisprudência.

## Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Inicialmente no que se refere aos reiterados julgados deste Conselho contrários à aplicação concomitante da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ/CSLL, com a multa proporcional por falta de recolhimento do ajuste anual de IRPJ/CSLL, ou à exigência daquela penalidade depois de encerrado o ano-calendário, cumpre observar que a matéria ainda não foi sumulada, e isto especialmente porque a fundamentação legal para esta exigência foi alterada com a edição da Lei nº 11.488/2007. O presente caso, por sua vez, reporta-se à falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL durante o ano-calendário 2008, já na vigência da nova redação atribuída ao art. 44 da Lei nº 9.430/96 por aquela Lei.

Esta Relatora, porém, reputa irrelevante a referida alteração legislativa, entendendo cabível a aplicação concomitante das penalidades questionadas antes ou depois da edição da Lei nº 11.488/2007, bem como a sua exigência depois de encerrado o ano-calendário.

Isto porque a legislação fixa como regra a apuração trimestral do lucro real ou da base de cálculo da CSLL, e faculta aos contribuintes a apuração destes resultados apenas ao final do ano-calendário caso recolham as antecipações mensais devidas, com base na receita bruta e acréscimos, ou justifiquem sua redução/dispensa mediante balancetes de suspensão/redução.

Se assim não procedem, desde a redação original da Lei nº 9.430/96 estava assim disposto:

*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;*

[...]

*§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;*

[...]

Conclui-se, daí, que o legislador estabeleceu a possibilidade de a penalidade ser aplicada mesmo depois de encerrado o ano-calendário correspondente, e ainda que evidenciada a desnecessidade das antecipações, nesta ocasião, por inexistência de IRPJ ou

CSLL devidos na apuração anual. Para exonerar-se da referida obrigação, cumpria à contribuinte levantar balancetes mensais de suspensão, e evidenciar a inexistência de base de cálculo para recolhimento das estimativas durante todo o ano-calendário.

Ausente tal demonstração, ou apurando a Fiscalização que estes balancetes revelam resultado inferior ao devido, resta patente a inobservância da obrigação imposta àqueles que optam pela apuração anual do lucro. Logo, para não se sujeitar à multa de ofício isolada, deve a contribuinte apurar e recolher os valores estimados com os acréscimos moratórios calculados desde a data de vencimento pertinente a cada mês, e não meramente determinar o valor que, ao final, ainda remanesceria devido nos cálculos do ajuste anual.

Ou seja, para desfazer espontaneamente a infração de falta de recolhimento das estimativas, deveria a contribuinte quitá-las, mesmo verificando que os tributos devidos ao final do ano-calendário seriam inferiores à soma das estimativas devidas. Apenas que a quitação destas estimativas, porque posteriores ao encerramento do ano-calendário, resultaria em um saldo negativo de IRPJ ou CSLL, passível de compensação com débitos de períodos subseqüentes, à semelhança do que viria a ocorrer se a contribuinte houvesse recolhido as antecipações no prazo legal.

Já se a contribuinte assim não age, o procedimento a ser adotado pela Fiscalização difere desta regularização espontânea. Isto porque seria incongruente exigir os valores que deixaram de ser recolhidos mensalmente e, ao mesmo tempo, considerá-los quitados para recomposição do ajuste anual e lançamento de eventual parcela excedente às estimativas mensais.

Assim, optou o legislador pela dispensa de lançamento do valor principal não antecipado, e reconhecimento dos efeitos de sua ausência no ajuste anual, com conseqüente exigência apenas do valor apurado em definitivo neste momento, sem levar em conta as estimativas, porque não recolhidas. E, para que a falta de antecipação de estimativas não ficasse impune, fixou-se, no art. 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, a penalidade isolada sobre esta ocorrência, distinta da falta de recolhimento do ajuste anual, como já explicitado.

Inadmissível, assim, a interpretação de que as multas isoladas somente poderiam ser aplicadas antes de encerrado o ano-calendário.

Observe-se, ainda, que a norma antes citada recebeu a seguinte redação pela Medida Provisória nº 351/2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488/2007:

*Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:*

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

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

*II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:*

*a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;*

*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.*

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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.*

*I - (revogado);*

*II - (revogado);*

*III - (revogado);*

*IV - (revogado);*

*V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998).*

*§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:*

*I - prestar esclarecimentos;*

*II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991;*

*III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.*

..... ”

Nestes termos, em ambos os dispositivos estão presentes idênticos elementos para aplicação da penalidade: permanece ela isolada, aplicável aos casos de falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL por pessoa jurídica (art. 2º da Lei nº 9.430/96), mesmo se apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL ao final do ano-calendário. A única distinção é o percentual aplicado, agora de 50% e não mais de 75%.

Impróprio, assim, falar em aplicação concomitante de penalidades em razão de uma mesma infração: o fato ilícito que enseja a multa isolada é o não cumprimento da obrigação correspondente ao recolhimento das estimativas mensais – obrigação acessória imposta aos optantes pela apuração anual das bases tributáveis – e o fato ilícito que motiva a multa proporcional é o não cumprimento da obrigação referente ao recolhimento do tributo devido ao final do período.

Daí porque era desnecessário o legislador expressamente afirmar a possibilidade de aplicação concomitante das duas penalidades. A natureza destas já autoriza a interpretação de que ambas podem ser exigidas quando o sujeito passivo, além de deixar de recolher o ajuste anual, também deixa de antecipar as estimativas ao longo do ano-calendário.

Por estas razões, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

Processo nº 11020.724473/2011-45  
Acórdão n.º **1101-000.917**

**S1-C1T1**  
Fl. 9

---

CÓPIA

Processo nº 11020.724473/2011-45  
Acórdão n.º **1101-000.917**

**S1-C1T1**  
Fl. 10

---

CÓPIA