



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



**Processo nº** 11080.722416/2013-89  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1402-006.379 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 15 de março de 2023  
**Recorrente** TERRA NETWORKS BRASIL LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2008

IRPJ. CSLL. MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. LANÇAMENTO APÓS O ENCERRAMENTO DO ANO-CALENDÁRIO.

É devida a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, ainda que o lançamento ocorra após o encerramento do ano-calendário, nos termos da Súmula CARF nº 178.

**JUROS SOBRE MULTA ISOLADA. INCIDÊNCIA.**

É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário, nos termos do artigo 43 da Lei 9.430, de 1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Luciano Bernart, Alexandre Iabrudi Catunda, Jandir Jose Dalle Lucca, Antonio Paulo Machado Gomes e Paulo Mateus Ciccone (Presidente). Ausente o conselheiro Evandro Correa Dias, substituído pela conselheira Carmen Ferreira Saraiva.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1402-006.379 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11080.722416/2013-89

## Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 733/753) interposto em face do v. acórdão de fls. 716/726, que decidiu manter integralmente os Autos de Infração lavrados em 04.03.2013, via dos quais foi exigida a CSLL relativa ao ajuste anual do ano-calendário de 2009 e as multa isoladas sobre a falta de recolhimento do IRPJ (ano-calendário de 2008) e da CSLL (ano-calendário de 2008 e 2009) sobre base de cálculo estimada (fls. 267/280).

2. Para melhor compreensão a respeito da matéria versada nos autos e por bem descrever os fatos, consulte-se o Relatório da r. decisão recorrida:

### Lançamentos

Contra a contribuinte acima qualificada foram lavrados os autos de infração de fls. 267/278, para exigência de crédito tributário no montante de R\$ 8.053.551,94, assim discriminado:

	Tributo	Juros	Multa	Multa Isol.	Total
IRPJ	-	-	-	515.007,93	515.007,93
CSLL	2.627.939,04	788.644,51	1.970.954,28	2.151.006,18	7.538.544,01
				<b>Total</b>	<b>8.053.551,94</b>

As verificações realizadas, bem como as conclusões que resultaram do procedimento fiscal, estão descritas no “Relatório da Ação Fiscal”, a fls. 281 a 288, do qual se transcrevem os seguintes excertos.

2.1.9.8 *No caso específico em análise, verifica-se que, no mês de junho de 2008, a empresa apurou base de cálculo do Imposto de Renda e da CSLL positiva, equivalente a R\$ 31.331.681,93, conforme demonstração do lucro real relativa ao período de 01-01-2008 a 31-12-2008, registrada na fl. 172 do livro LALUR e, nas fichas 11 e 16 da DIPJ, no mês de junho, fls. 12 e 17, informou que fez balanço de suspensão ou redução para determinar a base de cálculo dos tributos e declarou valor idêntico ao demonstrado no livro LALUR.*

2.1.9.8.1 *Ainda no que se refere às fichas 11 e 16, fls. 12 e 17, a contribuinte apurou o Imposto de Renda e a CSLL correspondentes à citada base de cálculo e, embora tenha realizado as deduções permitidas pela legislação, inclusive a relativa a soma dos valores de Imposto de Renda e de CSLL devidos por estimativa, correspondentes aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores 2.1.9.9 Conforme disposto no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007, transcrito abaixo, a falta do recolhimento dos citados tributos, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido no ano-calendário, enseja a aplicação de multa isolada lançada de ofício.*

[...]

2.1.9.11 *No que tange às divergências apontadas para a CSLL do ano-calendário de 2009, a empresa informou, na correspondência de fls. 201 e 202, que os valores da CSLL Mensal por Estimativa e da CSLL referente ao ajuste do citado ano-calendário, declarados, respectivamente nas fichas 16 e 17 da DIPJ do ano-calendário de 2009, teriam sido compensados com saldo credor de IRPJ/CSLL remanescente do ano-calendário de 2008.*

2.1.9.11.1 *Considerando a informação especificada no item anterior e o fato de que o sistema de revisão das declarações entregues pela pessoa jurídica não localizou Declaração de Compensação (Dcomp) entregue pela empresa para compensar crédito relativo a saldo negativo de IRPJ/CSLL remanescente do ano-calendário de 2008 com os débitos de CSLL declarados nas fichas 16 e 17 da DIPJ do ano-calendário de 2009, fls. 83 a 88, encaminhamos, por via postal, o Termo de Intimação Fiscal n.º 058/2012 (vide docs. de fls. 242 e 243) com a finalidade de que a empresa*

"informasse cada um dos valores de CSLL compensados e as datas em que foram apresentadas as correspondentes declarações de compensações, geradas a partir do programa PerdComp, de acordo com a IN RFB n.º 900/2008."

2.1.9.12 Na resposta apresentada, correspondência de fl. 254, a contribuinte não prestou nenhuma informação a respeito do que foi indagado no Termo de Intimação Fiscal citado no item anterior. Apenas informou que estava apresentando "os documentos contábeis, gravados mídia em CD-R, que demonstram a realização das compensações de valores de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) mensal por estimativa e a relativa ao ajuste anual, informadas, respectivamente, nas fichas 16 e 17 da DIPJ, do ano-calendário de 2009."

2.1.9.12.1 O arquivo constante do CD-R, citado acima, foi anexado às fls. 262 a 264.

2.1.9.13 A informação prestada pela empresa, explicitada no item anterior, nos leva a concluir que a compensação alegada pela empresa não foi formalizada através da correspondente Declaração de Compensação. [...]

2.1.9.14 Infere-se, portanto, da análise do dispositivo legal transcrito no item anterior [artigo 74 da Lei n.º 9.430/96 e §§ 1º, 2º, 5º e 6º], que é obrigatória a formalização da compensação através da apresentação da Declaração de Compensação (DCOMP/PERDCOMP) pelo sujeito passivo que apurou o crédito passível de restituição ou de ressarcimento. Desta forma, como a empresa agiu em desacordo com a citada legislação, não há como considerar que houve compensação dos débitos referentes à CSLL Mensal por Estimativa dos meses de março a outubro de 2009.

2.1.9.14.1 Diante deste fato, efetuamos, através do presente procedimento de revisão, o lançamento da multa isolada aplicada sobre os valores da CSLL por estimativa dos meses de março a outubro do ano-calendário de 2009 [...].

2.1.9.15 Diante da situação explicitada nos itens anteriores, apuramos também, no presente procedimento de ofício, a CSLL relativa ao ajuste anual do ano- calendário de 2009, demonstrada na planilha abaixo (vide Demonstrativo de Apuração de fl. 274):

Cálculo da CSLL	DIPJ – ficha 17	DCT F	Valores Apurados na Revisão
61.Base de Cálculo da CSLL	52.378.992,89	0	52.378.992,89
64.Total da CSLL-aliquota 9%	4.714.109,36	0	4.714.109,36
74.(-)CSLL Mensal-Paga por Est.	0,00	0	2.086.170,32
<b>61. CSLL a Pagar</b>	<b>4.714.109,36</b>	<b>0</b>	<b>2.627.939,04</b>

2.1.9.15.1 Para apurar o valor da CSLL especificado acima, foi deduzido, a título de CSLL efetivamente paga por estimativa, o valor de R\$ 2.086.170,62, que corresponde ao somatório dos valores de CSLL retidos na Fonte, R\$ 416.721,32, deduzidos na ficha 11, conforme demonstrado na planilha abaixo, e dos valores de CSLL recolhidos em DARF R\$ 1.669.448,55 [...]

2.1.9.15.2 Por oportuno, relativamente aos valores pagos por estimativa, transcrevemos a seguir instrução de preenchimento da DIPJ para a citada linha.

**Linha 17/74 - (-) CSLL Mensal Paga por Estimativa**

Esta linha deve ser preenchida somente pelas pessoas jurídicas que apuraram o lucro real anual. Somente podem ser deduzidos na apuração do ajuste anual os valores de estimativa efetivamente pagos relativos ao ano-calendário objeto da declaração, grifei

Considera-se efetivamente pago por estimativa o crédito da contribuição extinto por meio de: dedução da CSLL retida por órgão público, ou por outra pessoa jurídica de direito privado, compensação solicitada por meio da Declaração de Compensação

*(PER/DComp), compensação autorizada por medida judicial e valores pagos mediante Darf. grifei*

#### **Impugnação**

Cientificada dos lançamentos em 08/03/2013 (fls. 289), a contribuinte apresentou, em 08/04/2013, impugnação às fls. 292 a 305, aduzindo, fundamentalmente, que:

- A Requerente não pode se conformar com a presente cobrança, seja porque a mais recente e pacífica jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF") afasta a cobrança de multa isolada em casos como o presente em que o contribuinte apura prejuízo fiscal ao final do ano-calendário, seja porque mero erro formal não poderia ensejar a cobrança de um débito, sob pena da forma prevalecer sobre o conteúdo.
- Mesmo tendo se encerrado o ano-calendário de 2008 com prejuízo fiscal e, conseqüentemente, comprovado o recolhimento a maior de IRPJ e CSLL, pretendem as Autoridades Fiscais Federais aplicar à Requerente, após quase 5 cinco anos, multa por ausência de recolhimento desses tributos no mês de junho de 2008, o que jamais poderia prosperar.
- Isso porque, após o encerramento do ano-calendário, o montante do tributo é aquele apurado de forma anual, computadas as exclusões e adições; previstas em lei, sendo provisório o montante recolhido antecipadamente por estimativa. **Portanto, passado o ano-calendário e não apurado valor a pagar pelo contribuinte, não podem as autoridades fiscais pretender cobrá-lo por ausência de recolhimento mensal por estimativa após quase 5 anos.**
- Este o entendimento pacificado pela Câmara Superior do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.
- Caso pretendessem penalizar a Requerente por eventual ausência de recolhimento das estimativas mensais, as autoridades fiscais deveriam ter lavrado auto de infração antes do encerramento do ano de 2008 e não quase cinco anos depois.
- Como mencionado anteriormente e comprovado nos autos, especificamente no ano- calendário de 2008, a Recorrente apurou saldo negativo de IRPJ e base negativa de CSLL que, nos termos da legislação tributária atualmente em vigor, podem ser utilizados para compensação com outros tributos e contribuições federais.
- Com base na autorização concedida pelo legislador, a Requerente realizou a compensação do saldo negativo de IRPJ e da base negativa de CSLL apurada no ano de 2008 com os débitos de CSLL apurados nos meses de março a abril de 2009 e junho a outubro de 2009, como se verificam dos documentos apresentados no decorrer da fiscalização que antecedeu à lavratura do presente Auto de Infração.
- Ocorre que, não obstante tenha a Requerente comprovado a existência, validade e integralidade do crédito utilizado para compensação, o que foi, inclusive, objeto de validação pela própria Receita Federal, bem como tenha registrado as compensações na sua contabilidade, por um mero equívoco procedimental, não formalizou as compensações realizadas perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil.
- Contudo, tal fato não poderia ser suficiente para alterar o direito creditório da Requerente. Isso porque, jamais poderia um mero erro formal ensejar a cobrança de um débito ou o não reconhecimento de um crédito, sob pena da forma prevalecer sobre o conteúdo. No presente caso, essa medida seria ainda mais absurda, pois a própria Fiscalização reconheceu a existência dos créditos utilizados pela Requerente para compensação.
- Decisões do CARF corroboram o entendimento de que o mero erro formal não pode ensejar a alteração da situação fática.

- Sem prejuízo das considerações anteriores, é também certo que as multas aplicadas são exorbitantes, desproporcionais e caracterizam verdadeiro confisco, o que não é admitido pela legislação tributária.
- As multas aplicadas chegam a quase 200% do valor cobrado a título de principal, superando em muito o valor da própria contribuição cobrada, sendo nítida a desproporção entre a infração e a pena aplicada, principalmente se considerado que não houve qualquer prejuízo aos cofres públicos.
- As Autoridades Administrativas desrespeitaram flagrantemente alguns dos princípios previstos no artigo 37 da Constituição Federal de 1988, dentre os quais, os da finalidade, razoabilidade e da proporcionalidade.
- Multa é aplicada sempre para punir. Contudo, se não existe infração, pois sequer houve falta de recolhimento de tributo, também inexistente qualquer motivo que enseja a punir.
- É improcedente a incidência de juros moratórios sobre as multas punitiva e isolada aplicadas, em vista da evidente ausência de amparo legal.

Ao final, protesta pela juntada posterior de documentos e/ou conversão do julgamento em diligência.

3.A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) houve por bem julgar improcedente a impugnação oportunamente apresentada pela Recorrente às fls. 292/305, em decisão assim ementada (fls. 716/726):

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2009 DECLARAÇÃO DE AJUSTE.

A pessoa jurídica que optar pelo pagamento da CSLL por estimativa mensal deverá apurar a CSLL a pagar em 31 de dezembro de cada ano.

Para efeito de determinação do saldo de CSLL a pagar, a pessoa jurídica poderá deduzir da contribuição devida a CSLL retida na fonte e a CSLL paga por estimativa.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2008, 2009 MULTA ISOLADA.

A lei estabelece que, nos lançamentos de ofício, será aplicada multa exigida isoladamente, no percentual de 50%, sobre os valores devidos, e não recolhidos, a título das estimativas mensais, estando o contribuinte sujeito à apuração do lucro real anual, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL, no ano-calendário correspondente.

A lei não limita a imposição da multa isolada aos casos em que o lançamento de ofício se faz antes do término do período de apuração.

**COMPENSAÇÃO.**

A compensação de créditos com débitos próprios relativos a tributos administrados pela RFB será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

A compensação declarada à RFB extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4.Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 733/753) via do qual reedita os argumentos lançados na sua impugnação, a eles acrescentando que a multa isolada com relação à CSLL também deve cancelada em respeito ao princípio da consunção.

5. Posteriormente, nos termos da petição de fls. 781, a Recorrente informou que “em 25.8.2014, aderiu ao programa de anistia concedido pela Lei nº 11.941/2009 (“REFIS”), com a reabertura realizada pela Lei nº 12.996/14, para inclusão e quitação parcial dos débitos em discussão no Processo Administrativo em referência”, tendo às fls. 795/796 esclarecido que “foram objeto de inclusão no REFIS apenas os débitos relativos aos fatos geradores ocorridos no ano de 2009, de modo que permanecem em discussão no presente Processo Administrativo os débitos relativos à multa isolada por ausência de recolhimento do IRPJ e da CSLL estimativa mensal no mês de junho de 2008”, manifestando “desistência parcial do Recurso Voluntário interposto nos presentes autos, bem como renuncia parcialmente a quaisquer alegações de direito sobre as quais se funda o referido recurso administrativo, apenas no que se refere aos débitos relativos aos fatos geradores ocorridos no ano de 2009”, conforme a seguinte tabela:

Auto de Infração Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica		
Fato Gerador	Valor	Inclusão no REFIS
30/06/2008	515.007,93	Não incluído
Auto de Infração Contribuição Social sobre o Lucro Líquido		
Fato Gerador	Valor	Inclusão no REFIS
31/12/2009	2.627.939,04	Incluído
30/06/2008	237.428,04	Não incluído
31/03/2009	269.855,19	Incluído
30/04/2009	625.028,24	Incluído
30/06/2009	90.571,21	Incluído
31/07/2009	255.364,31	Incluído
31/08/2009	272.622,34	Incluído
31/09/2009	154.116,20	Incluído
31/10/2009	246.020,65	Incluído

6. É o relatório.

## Voto

Conselheiro Jandir José Dalle Lucca, Relator.

7. O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade.

8. De prêmio, importa reconhecer que a discussão administrativa referente à CSLL relativa ao ajuste anual e multa isolada sobre a falta de recolhimento da CSLL no ano-calendário de 2009 foi objeto de desistência nos termos da petição de fls. 781 e 795/796, nas quais a Recorrente expressamente declara “desistência parcial do Recurso Voluntário interposto nos presentes autos, bem como renuncia parcialmente a quaisquer alegações de direito sobre as quais se funda o referido recurso administrativo, apenas no que se refere aos débitos relativos aos fatos geradores ocorridos no ano de 2009”.

9. Desse modo, **diante da expressa renúncia operacionalizada nos autos, não conheço do recurso quanto à exigência da CSLL relativa ao ajuste anual e da multa isolada sobre a falta de recolhimento das estimativas, do ano-calendário de 2009.**

10. No mais, remanesce em discussão a possibilidade de aplicação de multas isoladas sobre a falta de recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre a base de cálculo estimada no mês de junho de 2008, em relação às quais a Recorrente deduz seu arrazoado recursal com base nos argumentos assim resumidos, já segregada a matéria ainda em litígio:

- impossibilidade da cobrança de multa isolada após o encerramento do ano-calendário quando não apurado imposto a pagar pelo contribuinte;
- abusividade de cobrança das multas, que são exorbitantes, desproporcionais e caracterizam verdadeiro confisco, o que não é admitido pelo artigo 150, IV da Constituição Federal de 1988; e
- improcedência da incidência de juros moratórios sobre a multa, tendo em vista a ausência de amparo legal.

11. A r. decisão recorrida assim enfrentou a questão:

Inicialmente, deve ser salientado que a autoridade fazendária não pode se furtar ao cumprimento das determinações da legislação tributária, pois sua atividade é plenamente vinculada, sob pena de responsabilidade funcional, conforme preceituam o artigo 3º e o parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional. Nesse contexto, quaisquer discussões que versem sobre a constitucionalidade das leis ou a equidade na sua aplicação exorbitam de sua competência. À autoridade fazendária de julgamento cabe a análise da conformidade da atividade de lançamento com as normas vigentes, às quais não pode negar validade sob o argumento de inobservância dos princípios da proporcionalidade ou da razoabilidade.

Quanto às decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, cumpre esclarecer que, embora de inestimável valor como fonte de consulta, não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira caráter normativo.

Dispõe a Lei nº 9.430, de 1996, que:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*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; (Incluída pela Lei nº 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. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007) (g.n.)*

Já o artigo 2o da Lei nº 9.430, 1996, preceitua que:

*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.*

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

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

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

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

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

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

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

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

A teor do inciso II, alínea b, do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, a multa isolada é devida em função da falta ou da insuficiência de pagamento do imposto devido pelo regime de estimativa, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente.

Desta forma, sempre que não forem recolhidos o IRPJ e a CSLL devidos por estimativa, o contribuinte faltoso estará sujeito, no caso de lançamento de ofício, à multa isolada de 50% sobre o montante não recolhido. E se a multa é cabível mesmo na hipótese de se verificar prejuízo ao final do período de apuração, a penalidade é imposta não em razão do pagamento insuficiente do tributo devido no encerramento da apuração, mas sim pela falta de cumprimento de obrigação distinta: o recolhimento antecipado da estimativa mensal.

No presente caso, consoante relata a Autora do feito

*[...] no mês de junho de 2008, a empresa apurou base de cálculo do Imposto de Renda e da CSLL positiva, equivalente a R\$ 31.331.681,93, conforme demonstração do lucro real relativa ao período de 01-01-2008 a 31-12-2008, registrada na fl. 172 do livro LALUR e, nas fichas 11 e 16 da DIPJ, no mês de junho, fls. 12 e 17, informou que fez balanço de suspensão ou redução para determinar a base de cálculo dos tributos e declarou valor idêntico ao demonstrado no livro LALUR.*

*Ainda no que se refere às fichas 11 e 16, fls. 12 e 17, a contribuinte apurou o Imposto de Renda e a CSLL correspondentes à citada base de cálculo e, embora tenha realizado as deduções permitidas pela legislação, inclusive a relativa a soma dos valores de Imposto de Renda e de CSLL devidos por estimativa, correspondentes aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado, encontrou, ao final, Imposto de Renda e CSLL a Pagar, cujos valores não foram informados na DCTF correspondente e não foram recolhidos (g.n.)*

Assim, nos termos da legislação de regência, mesmo tendo a contribuinte apurado saldo negativo de IRPJ no ano-calendário de 2008, a falta de recolhimento da estimativa referente ao período de apuração de junho de 2008, enseja a aplicação da multa isolada.

Constatou ainda a autoridade fiscal que as antecipações de CSLL relativas aos períodos de apuração de março a outubro de 2009, apuradas com base em balancetes de suspensão ou redução, conforme DIPJ e Lalur, não foram pagas, nem declaradas em DCTF.

Em relação a estas antecipações, alega a impugnante que teriam sido extintas por compensação em sua contabilidade com saldos negativos do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2008.

Ocorre que, como lembrou a Autora do feito, o artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, estabelece que a extinção de débitos por compensação somente se dá com a apresentação da Declaração de Compensação. Tal disposição, abaixo transcrita, vige desde a edição da MP nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002, que alterou a redação original do artigo 74.

*Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 1o A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 2o A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

Portanto, diante da falta de pagamento das estimativas de CSLL para os mencionados períodos de apuração, de igual modo deve se aplicada a multa isolada de 50% sobre os montantes não recolhidos.

Quanto ao argumento de inaplicabilidade da multa isolada em virtude do término do ano-base quando da lavratura do auto de infração, a lei não limita a imposição da multa aos casos em que o lançamento de ofício se faz antes do encerramento do período de apuração. Tanto é assim que, como visto, comina a multa até mesmo na hipótese de o contribuinte ter apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL no ajuste anual, ao passo que resultado tributário negativo é circunstância que somente se verifica após o encerramento do período de apuração.

Com respeito às alegações de que as multas aplicadas caracterizariam confisco, há de se destacar que o princípio constitucional da vedação ao confisco, antes de mais nada, é dirigido ao legislador. Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal observá-la.

Nos termos do artigo 2o da Lei nº 9.430, de 1996, acima reproduzido, foi também apurada pela autoridade fiscal a CSLL a pagar no encerramento do ano-calendário de 2009, como demonstrado a seguir.

<i>Cálculo da CSLL</i>	<i>Valores Apurados</i>
<i>Base de Cálculo da CSLL</i>	<i>52.378.992,89</i>
<i>Total da CSLL-aliquota 9%</i>	<i>4.714.109,36</i>
<i>(-)CSLL Mensal-Paga por Estimativa.</i>	<i>2.086.170,32</i>
<b><i>CSLL a Pagar</i></b>	<b><i>2.627.939,04</i></b>

Esclarece a Autora do feito que:

*[...] foi deduzido, a título de CSLL efetivamente paga por estimativa, o valor de R\$ 2.086.170,62, que corresponde ao somatório dos valores de CSLL retidos na Fonte, R\$ 416.721,32, deduzidos na ficha 11, [...] e dos valores de CSLL recolhidos em DARF R\$ 1.669.448,55*

Tratando-se de valor não declarado em DCTF e, assim, formalizado por meio de lançamento de ofício, o artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, determina a incidência da multa de ofício no percentual de 75%.

No que tange às alegações sobre “incidência de juros moratórios sobre as multas punitiva e isolada aplicadas”, trata-se de hipótese não verificada nos autos. Conforme

demonstrativo de fls. 278, o percentual de 30,01, referente aos juros de mora, foram aplicados unicamente sobre a CSLL devida.

De qualquer modo, o disposto no artigo 43 da Lei nº 9.430, de 1996, não deixa dúvida acerca da obrigatoriedade da incidência de juros de mora sobre as multas exigidas de ofício. Confirma-se a respectiva redação:

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

*Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3o do art. 5o, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (g.n.)*

(...)

12. Pois bem, a dúvida outrora existente nas situações em que o contribuinte, ao final do período, nada apurasse como devido ou apurasse prejuízo fiscal ou saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, foi definitivamente espargida neste Sodalício a partir da aprovação da Súmula nº 178, *in verbis*:

#### **Súmula CARF nº 178**

A inexistência de tributo apurado ao final do ano-calendário não impede a aplicação de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa na forma autorizada desde a redação original do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

13. Confirma-se, a propósito, o voto proferido pela Conselheira Adriana Gomes Rêgo por ocasião do julgamento do Recurso Especial interposto nos autos do processo 10120.007382/2007-74, que serviu como um dos precedentes para a edição da referida súmula e cujos fundamentos adoto como razão de decidir:

A recorrente sustenta a impossibilidade de a multa isolada ser exigida após o encerramento do ano em que era devida a estimativa. Assim, a discussão cinge-se à possibilidade ou não de exigir-se a multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas após o encerramento do ano-calendário.

Pela lógica do argumento levantado pela recorrente, o dever de antecipar deixaria de existir quando o tributo passa a ser exigível ao final do ano-calendário, condição em que seria devido o próprio tributo, acrescido da multa de ofício pelo não recolhimento do ajuste anual. Pela mesma lógica, a falta de recolhimento de estimativas não seria punível porque, se ao final do período nada foi apurado como devido, ou ainda, caso tenha sido experimentado prejuízo fiscal ou saldo negativo de IRPJ ou de CSLL, não haveria mais que se falar em dever de antecipar algo que não existe e, assim, não haveria conduta a ser punida.

Com a devida vênia, discorda-se desse entendimento.

Em verdade, a lei determina que as pessoas jurídicas sujeitas à apuração do lucro real apurem seus resultados trimestralmente. Como alternativa, facultou o legislador, a possibilidade de a pessoa jurídica, obrigada ao lucro real, apurar seus resultados anualmente, desde que antecipe pagamentos mensais a título de estimativa, que devem ser calculados com base na receita bruta mensal, ou com base em balanço/balancete de suspensão e/ou redução. Observe-se:

Lei nº 9.430/1996 (redação original)

*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.*

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

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

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

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

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

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

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

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

Vê-se, então, que a pessoa jurídica, obrigada a apurar seus resultados de acordo com as regras do lucro real trimestral, tem a opção de fazê-lo com a periodicidade anual, **desde que**, efetue pagamentos mensais a título de estimativa. **Essa é a regra do sistema.**

No presente caso, a pessoa jurídica fez a opção por apurar o lucro real anualmente, sujeitando-se, assim, e de forma obrigatória, aos recolhimentos mensais a título de estimativas.

Nos autos de infração de CSLL e IRPJ (e-fls. 71 e 72; 85 e 86, do 2º Volume VI digitalizado), foram exigidas, com fulcro no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, multas isoladas relativas aos anos-calendário de 2006 e 2007. Parte da exigência teve fundamento no referido dispositivo legal, mais precisamente em seu inciso II, alínea "b", já com as modificações introduzidas pela Lei nº 11.488, de 2007.

A vinculação entre os recolhimentos antecipados e a apuração do ajuste anual é inconteste, até porque a antecipação só é devida porque o sujeito passivo opta por postergar para o final do ano-calendário a apuração dos tributos incidentes sobre o lucro.

Contudo, a sistemática de apuração anual demanda uma punição diferenciada em face de infrações das quais resultam falta de recolhimento de tributo pois, na apuração anual, o fluxo de arrecadação da União está prejudicado desde o momento em que a estimativa é devida, e se a exigência do tributo com encargos ficar limitada ao devido por ocasião do ajuste anual, além de não se conseguir reparar todo o prejuízo experimentado à União, há um desestímulo à opção pela apuração trimestral do lucro tributável, hipótese na qual o sujeito passivo responderia pela infração com encargos desde o trimestre de sua ocorrência.

Assim, a exigência de multa isolada pela falta ou insuficiência de recolhimentos estimados visa punir a conduta do contribuinte que abandona a regra geral de tributação, **que é o lucro real trimestral**, sem cumprir o requisito para o ingresso na sistemática das estimativas mensais antecipatórias - dever instrumental, e pode ser exigida, sim, mesmo que encerrado o ano-calendário, porque pune-se a conduta de não recolhimento de uma obrigação tributária.

Ora, a evidência suficiente de que a multa isolada pode ser aplicada depois do encerramento do ano-calendário permanece constando na redação atual do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, no sentido do cabimento da multa *ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente*. Nestes termos, a lei, desde a sua redação original, afirma a aplicação da multa ainda que a apuração final revele a inexistência de tributo devido sobre o lucro apurado. Senão, vejamos:

Lei nº 9.430, de 1996 (redação original):

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. (Vide Lei nº 10.892, de 2004)*

*§ 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 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;*

Lei nº 9.430, de 1996 (redação atual):

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

*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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 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 nº 11.488, de 2007) (Grifou-se)*

Ademais, a utilização da expressão "ainda que" deixa patente o cabimento da multa isolada mesmo se houver tributo devido ao final do ano-calendário, hipótese na qual seria devida, também, a multa proporcional estipulada na nova redação do inciso I do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996.

Mas não é só isso que o legislador quis dizer. Em verdade, quando menciona que a multa é devida ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente, está-se dizendo também que essa multa é aplicável após o encerramento do ano-calendário. Ora, com a devida vênia à tese defendida aqui pela contribuinte, se a multa não pudesse ser cobrada após o encerramento do ano-calendário, como ela poderia ser exigida ainda que tivesse sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa?

Como dito, a obrigação de antecipar os recolhimentos é imposta ao sujeito passivo que opta pela apuração anual do lucro, e subsiste enquanto esta opção não for, por outros motivos, afastada<sup>1</sup>. A apuração dos tributos incidentes sobre o lucro tributável ao final do ano-calendário e seu eventual recolhimento a partir do vencimento fixado para os tributos devidos no ajuste anual não anulam o descumprimento daquela obrigação. Neste sentido é o voto da ex-Conselheira Edeli Pereira Bessa acerca da questão<sup>2</sup>:

***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, 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, deveria a contribuinte ter apurado e recolhido 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 remanesceu devido nos cálculos do ajuste anual.*

*Ou seja, para desfazer espontaneamente a infração de falta de recolhimento das estimativas, deveria a contribuinte quitá-las, ainda que 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 subsequentes, 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. (grifou-se)*

Consoante antes observado, o tributo apurado ao final do ano-calendário somente se sujeita a encargos a partir de seu vencimento<sup>3</sup>. Logo, para desconstituir a infração de falta de recolhimento de estimativas, o sujeito passivo deve recolher as antecipações em atraso com os encargos pertinentes desde seu vencimento mensal. O recolhimento do tributo devido no ajuste anual, mesmo acrescido dos correspondentes encargos, não repara o prejuízo causado ao fluxo de caixa da União que, na regra geral de tributação, receberia trimestralmente o ingresso dos tributos incidentes sobre o lucro. O mesmo prejuízo ocorre se o contribuinte deixa de recolher as antecipações e apura saldo negativo de IRPJ ou de CSLL ao final do período de apuração. Veja que o legislador não fez distinção alguma a esse respeito.

Em seu recurso, alega a contribuinte que a cobrança da multa isolada por falta do recolhimento mensal de estimativas seria improcedente, uma "*vez que as antecipações pagas durante o ano foram superiores ao valor do IRPJ e da CSLL apurados no ajuste anual (31/12/2006), gerando, inclusive, valores a serem restituídos e/ou compensados*".

Ocorre que o *caput* do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996, ao reportar-se ao disposto no art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995, permite que o sujeito passivo reduza ou até suprima os recolhimentos mensais caso demonstre, por meio de balanços de suspensão ou redução, que as estimativas pagas ao longo do ano-calendário superam o que seria devido em razão do lucro real acumulado até o mês de levantamento do balancete. Assim, dispõe o art. 35 da Lei nº 8.981, 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. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)*

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

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

Portanto, poderia o contribuinte ter demonstrado, por meio de balanços ou balancetes mensais, que o valor do tributo acumulado já pago excedia o valor do tributo devido, podendo suspender ou reduzir o pagamento da estimativa mensal. No caso concreto, entretanto, o recorrente não fez essa opção. Assim, restam devidas as multas isoladas sobre as estimativas não recolhidas, calculadas com base no faturamento do respectivo mês.

No que tange aos argumentos da recorrente nos itens 3.2.6 a 3.2.8 de sua peça recursal, no sentido de que as alterações promovidas pela Medida Provisória n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007, no art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, impõem penalidade menos severa, cumpre esclarecer que concorda-se com tais argumentos. Aliás, também a Fiscalização assim o fez, havendo lançado a multa já com o percentual de 50%. De forma que, já houve a aplicação do art. 106 do CTN, requerida no recurso.

Assinale-se, ainda, que o argumento contrário à aplicação da multa isolada depois do encerramento do ano-calendário resultaria em cenário no qual a falta de recolhimento de estimativas somente seria punida se a infração fosse constatada antes do encerramento do ano-calendário, interpretação que praticamente nega eficácia ao dispositivo legal e confere significativa vantagem à opção pelo lucro real anual em detrimento à regra geral de apuração trimestral do lucro tributável.

Em face do exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso especial do contribuinte, mantendo o lançamento das multas isoladas.

1 Lei n.º 8.981, de 1995: Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei n.º 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou
- b) determinar o lucro real. [...]

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei n.º 3.470, de 28 de novembro de 1958;

VI - (Revogado pela Lei n.º 9.718, de 1998)

VII - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

VIII - o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

2 Acórdão n.º 1101-00.434, integrado por voto vencedor do ex-Conselheiro Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho afastando a multa isolada aplicada concomitantemente com a multa de ofício antes da alteração do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, pela Medida Provisória n.º 351, de 2007.

<sup>3</sup> Neste sentido é o disposto no art. 6º, §1º c/c §2º da Lei n.º 9.430, de 1996.

(CSRF, 1ª Turma, Acórdão 9101-003.353, j. 17.01.2018)

14. Portanto, é indene de dúvidas que o legislador estabeleceu a possibilidade da aplicação da penalidade vir a ocorrer por falta recolhimento das estimativas após o encerramento do ano-calendário correspondente, mesmo que o contribuinte não venha a apurar, no final do ano, tributo a recolher.

15. Nesse passo, não se verifica qualquer injuridicidade no lançamento relativo às multas isoladas sobre a falta de recolhimento das estimativas de IRPJ e de CSLL em junho de 2008, conforme demonstradas no item 2.1.9.10 do Relatório da Ação Fiscal de fls. 281/288:

Valores em reais					
Mês/ AC 2008	IR Mensal a Pagar linha 12- ficha 11 DIPJ	IR a Pagar DCTF	IR Mensal Recolhido	IR Mensal Não Recolhido	Multa Isolada (50% do IR Mensal Não Recolhido)
jun	1.030.015,85	0,00	0,00	1.030.015,85	515.007,93

Valores em reais					
Mês/ AC 2008	CSLL a Pagar linha 11- ficha 16 DIPJ	CSLL a Pagar DCTF	CSLL Mensal Recolhida	CSLL Mensal Não Recolhida	Multa Isolada (50% da CSLL Mensal Não Recolhida)
jun	474.856,08	0,00	0,00	474.856,08	237.428,04

16. Já no que tange à incidência dos juros sobre a multa isolada, cumpre inicialmente verificar que não há qualquer referência no lançamento à sua incidência, visto que, como bem ponderou a r. decisão recorrida, foram aplicados unicamente sobre a CSLL devida (fls. 278), que foi objeto do pedido de desistência recursal já abordado anteriormente.

17. De todo modo, ainda que assim não fosse, não se pode colocar no oblívio que a penalidade é parte integrante da obrigação tributária principal e, por decorrência, do crédito tributário, sobre o qual incidem juros desde o inadimplemento, nos termos dos artigos 113 e 139 do Código Tributário Nacional c/c artigo 43 da Lei 9.430, de 1996, assim enunciados:

**CTN:**

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. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

**L. 9.430/1996:**

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

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3o do art. 5o, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

18. A matéria, aliás, já foi apreciada pelo Superior Tribunal de Justiça ao julgar o Agravo Regimental no REsp nº 1.335.688-PR, em decisão assim ementada:

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.**

1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário." (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010.

2. Agravo regimental não provido

19. Dessa maneira, ainda que a multa seja aplicada de forma isolada, submete-se aos juros de mora por expressa previsão do artigo 43 da Lei 9.430, de 1996.

20. Por derradeiro, quanto à alegação de abusividade na cobrança das multas isoladas, que seriam exorbitantes, desproporcionais e caracterizariam verdadeiro confisco, o que não seria admitido pelo artigo 150, IV da Constituição Federal de 1988, não há como se conhecer do apelo nos temas em questão em razão da vedação estampada no artigo 26-A do

Decreto n.º 70.235, de 1972, segundo o qual, *“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”*, conforme, aliás, disposto na Súmula CARF n.º 2 e no artigo 62, *caput*, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015.

### **DISPOSITIVO**

21. Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Jandir José Dalle Lucca