



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



<b>PROCESSO</b>	<b>11080.731146/2013-05</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1302-007.274 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	10 de outubro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	TIMAC AGRO INDUSTRIA E COMERCIO DE FERTILIZANTES LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

Ano-calendário: 2010

MULTA ISOLADA. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE IRPJ SOBRE ESTIMATIVAS. LANÇAMENTO ISOLADO.

Verificada a falta de recolhimento ou o recolhimento a menor das estimativas mensais de IRPJ/CSLL apuradas, é cabível o lançamento da multa isolada nos termos previstos na legislação de regência, mesmo após o encerramento do ano-calendário.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

*Assinado Digitalmente*

**Henrique Nimer Chamas** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Paulo Henrique Silva Figueiredo** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto), Miriam Costa Faccin, Natalia Uchoa Brandao, Paulo Henrique Silva Figueiredo. Ausente(s) o conselheiro(a) Alberto Pinto Souza Junior.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração de IRPJ e CSLL (fls. 253 a 260) lavrado em face da contribuinte, exigindo-lhe multa isolada pela insuficiência do recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL.

Conforme se extrai da “Descrição dos Fatos”, algumas divergências foram identificadas:

- (i) entre as informações prestadas na DIPJ do ano-calendário 2010 (fichas 11, fls. 14 a 19; ficha 16, fls. 20 a 24) e as constantes das Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, conforme relatórios do sistema de Fiscalização Eletrônica (fls. 138 a 145), encontrou-se diferenças nos valores devidos a título de estimativas de IRPJ e CSLL de dezembro, assim como as demais estimativas do mesmo ano-calendário, com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução; e
- (ii) entre as informações das fichas 12 e 17 (fls. 20; 25 e 26) da DIPJ do ano-calendário de 2010 e a DCTF de março de 2011 (fls. 146 a 148), relacionadas ao IRPJ e CSLL referentes ao ajuste anual.

No decorrer da fiscalização, a autoridade fiscal intimou a contribuinte a esclarecer as diferenças entre DIPJ e DCTF, comprovar o efetivo pagamento dos valores de IRPJ e CSLL apurados por estimativa e esclarecer os valores relacionados ao ajuste anual, comprovando, igualmente, seu pagamento.

Constatou a fiscalização que os valores de IRPJ e CSLL apurados mensalmente por estimativa informados na DIPJ, nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2010 são idênticos ao livro LALUR, foram declarados nas DCTFs correspondentes, com exceção do mês de dezembro, que foi transmitido a menor. Esclarece, ainda, que a empresa compensou, através de DCOMP (fls. 166 a 220), os valores das estimativas de IRPJ e CSLL informados em DCTF.

Além disso, reconheceu o erro de preenchimento das fichas 12 e 17 da DIPJ do ano-calendário 2010, por não terem sido deduzidos os valores pagos por estimativa, bem como a não informação dos valores referentes ao ajuste anual, na DCTF do mês de março de 2011. Não obstante, a contribuinte apresentou DCOMP (fls. 158 a 162 e 247 a 252), para quitar os débitos de IRPJ e CSLL relativos ao ajuste do ano-calendário de 2010, devidamente compensados, mas não informados na DCTF de março de 2011.

Ainda no que diz respeito às estimativas do mês de dezembro de 2010, apurou a diferença não paga de R\$ 196.893,70, referente ao IRPJ, e R\$ 77.658,61, referente à CSLL, exigindo multa isolada de 50% sobre o montante, prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996 (com alterações da Lei nº 11.488/2007).

Seguem as planilhas utilizadas para apurar a base de cálculo da multa isolada:

## Planilha 01

Valores em Reais

Mês/ Ano	IR a Pagar - ficha 11 DIPJ	IR a Pagar (DCTF)	Pago/Comp.	Diferença IR Não Recolhida	Multa Isolada - 50% valor não recolhido
out/10	1.059.984,68	1.059.984,68	1.059.984,68	---	---
nov/10	901.604,64	901.604,64	901.604,64	---	---
dez/10	2.507.349,15	2.310.455,45	2.310.455,45	196.893,70	98.446,85
<b>Total</b>	<b>4.468.938,47</b>	<b>4.272.044,77</b>	<b>4.272.044,77</b>	<b>196.893,70</b>	<b>98.446,85</b>

## Planilha 02

Valores em Reais

Mês/ Ano	CSLL a Pagar - ficha 16 DIPJ	CSLL a Pagar (DCTF)	Pago/Comp.	Diferença CSLL Não Recolhida	Multa Isolada - 50% valor não recolhido
out/10	341.802,38	341.802,38	341.802,38	---	---
nov/10	325.315,50	325.315,50	325.315,50	---	---
dez/10	1.024.559,60	946.900,99	946.900,99	77.658,61	38.829,31
<b>Total</b>	<b>1.691.677,48</b>	<b>1.614.018,87</b>	<b>1.614.018,87</b>	<b>77.658,61</b>	<b>38.829,31</b>

8.2 Planilhas relativas ao Imposto de Renda e a CSLL referentes ao ajuste do ano-calendário de 2010.

## Planilha 03

Valores em R\$

Imposto de Renda sobre o Lucro Real - AC 2010	Ficha 12 - DIPJ	Valores Apurados na Revisão
01. Alíquota 15%	2.906.203,16	2.906.203,16
02. Adicional	1.913.468,77	1.913.468,77
IR + Adicional	4.819.671,93	4.819.671,93
15.(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	350.733,41	0,00
18.(-) IR Mensal Pago por Estimativa	0,00*	4.622.778,18
21. IR a Pagar	4.468.938,52	196.893,75

\* O Imposto de Renda efetivamente pago por estimativa, no montante de R\$ 4.622.778,18, corresponde ao somatório dos valores da coluna "Pago/Comp." da Planilha 01, R\$ 4.272.044,77, e do valor do Imposto de Renda Retido na Fonte, R\$ 350.733,41, deduzido na ficha 11 da DIPJ do ano-calendário de 2010, no mês de dezembro, fl. 19.

## Planilha 04

Valores em R\$

Cálculo da CSLL - Ano-calendário de 2010	Ficha 17 - DIPJ	Valores Apurados na Revisão
68. Base de Cálculo da CSLL	18.796.417,36	18.796.417,36
71. CSLL	1.691.677,56	1.691.677,56
81.(-) CSLL Mensal Paga por Estimativa	0*	1.614.018,87
<b>83. CSLL A PAGAR</b>	<b>1.691.677,56</b>	<b>77.658,69</b>

\* A CSLL efetivamente paga por estimativa, no montante de R\$ 1.614.018,87, corresponde ao somatório dos valores da coluna "Pago/Comp." da Planilha 02.

Concluiu, por fim, que as divergências dos valores relativos ao ajuste anual de 2010 foram resolvidas, mediante a apresentação da DCOMP apresentada antes do início do procedimento fiscalizatório.

A contribuinte apresentou impugnação (fls. 278 a 302), pugnando que a conduta não resultou em recolhimento a menor de tributos e, portanto, não resultou em qualquer dano ao

erário, bem como que a compensação realizada anteriormente ao início da fiscalização configura denúncia espontânea. Pleiteia o reconhecimento da ilegalidade da multa isolada aplicada e a extinção do crédito tributário constituído.

A DRJ julgou improcedente a impugnação da contribuinte (fls. 344 a 352). Na decisão, foi invocada a Súmula CARF nº 2, a fim de afastar eventuais alegações de inconstitucionalidade de lei tributária, de modo que as jurisprudências colacionadas se aplicariam apenas às partes interessadas – que não é a recorrente. Constatou que, de fato, todo o imposto encontra-se quitado, remanescendo somente a falta de antecipação do recolhimento, relacionado ao mês de dezembro de 2010, mas afasta a alegação de erro de preenchimento da DCTF e da DIPJ pela contribuinte, julgando não se tratar de simples erro, mas sim de recolhimento a menor. Julgou improcedente a impugnação, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 31/12/2010

MULTA ISOLADA. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE IRPJ SOBRE BASES DE CÁLCULO ESTIMADAS.

Verificada a falta de recolhimento ou o recolhimento a menor das estimativas mensais de IRPJ/CSLL apuradas, é cabível o lançamento da multa isolada nos termos previstos na legislação de regência, mesmo após o encerramento do ano-calendário.

PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. VINCULAÇÃO.

Falece competência à autoridade julgadora para apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade ou legalidade de normas tributárias, devendo, no julgamento de primeira instância, serem observadas normas legais e regulamentares, bem assim o entendimento da Receita Federal expresso em atos normativos.

INTIMAÇÃO E CIÊNCIA. ESCRITÓRIO DO PROCURADOR. IMPOSSIBILIDADE.

No processo administrativo fiscal, a intimação deve obedecer às disposições do Decreto nº 70.235/72, devendo, quando por via postal, ser endereçada ao domicílio fiscal do sujeito passivo e, quando pessoal, ser realizada na pessoa do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada a contribuinte, apresentou tempestivamente Recurso Voluntário (fls. 359 a 388), reprisando os mesmos argumentos da peça impugnatória.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro **Henrique Nimer Chamas**, Relator.

**Admissibilidade**

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

**Mérito**

A lide tem por objeto a irresignação da contribuinte relacionada à multa isolada pelo não pagamento de estimativas de IRPJ e CSLL.

A matéria a ser analisada é objeto de uma série de questionamentos perante este Conselho. A tese de defesa parte da premissa de que a multa isolada somente poderia ser exigida em conjunto com o lançamento de ofício que acarrete a exigência das estimativas não quitadas. Assim sendo, não seria possível exigir o recolhimento das estimativas após o término do ano-calendário, tampouco poderia ser exigida a penalidade pelo não recolhimento.

Nesse ponto, entendo não assistir razão aos contribuintes, nem ante ao conteúdo da Súmula CARF nº 82. Esta consolidou o entendimento de que as estimativas de IRPJ e CSLL consistem em mera antecipação do tributo devido, tornando-as inexigíveis após o término do ano-calendário, a partir do qual o próprio tributo é apurado e devido. Isso constitui técnica de arrecadação aos optantes pelo regime do Lucro Real de apuração anual e, caso seja autuado o contribuinte, sofrendo a exigência do recolhimento das estimativas no curso do ano-calendário ao qual correspondem, não se exige a multa isolada, mas multa de ofício de 75%.

Isso significa que se impõe ao contribuinte a penalidade, para que cumpra sua obrigação de antecipar recursos aos cofres públicos, independentemente de, ao final do ano-calendário, apurar ou não saldo de tributo a pagar.

Entender de forma contrária implica o esvaziamento da norma sancionatória imposta àquele que deixa de antecipar o devido tributo, instituindo prazo decadencial inferior a um ano, o que não é suportado pela previsão do Código Tributário Nacional.

Embora respeite os posicionamentos distintos, entendo que a norma sancionatória tem o condão de estabelecer uma penalidade, não se tratando de incidência de penalidade sobre o principal de tributo.

A conduta penalizada é distinta: inicialmente, ao contribuinte é imputado o dever de antecipar as parcelas do tributo calculadas sobre uma base provisória (estimativas mensais); após, surge o dever de pagar esse mesmo tributo apurado como devido ao final do ano-calendário (ajuste anual). São duas situações distintas, as quais seguem regimes jurídicos também diferentes.

As duas condutas, a bem da verdade, são independentes. É possível apurar as estimativas mensais e não apurar o ajuste anual, bem como é possível que o contribuinte apure o ajuste anual, ainda que não tenha realizado a mensuração das estimativas mensais. Ao cabo, o que se busca é o pagamento do tributo pelo sujeito passivo, mas os bens jurídicos tutelados não são os mesmos: as estimativas se voltam à manutenção do fluxo de caixa do governo durante o ano, a fim de que a arrecadação do IRPJ apurado pelo Lucro Real anual não implique em um único pagamento (inclusive, que poderia impactar a adimplência fiscal); por outro lado, o ajuste anual tem a finalidade de que o sujeito passivo pague o que de fato é devido, em respeito aos princípios aplicáveis à relação jurídico-tributária – tanto é que existe a figura do saldo negativo, para os contribuintes que antecipem tributo a maior no decorrer do ano.

É por isso que as condutas envolvem penalidades específicas para cada caso. Estimativas não pagas são penalizadas com multa isolada de 50%, ao passo que o ajuste anual devido é penalizado à razão de 75%.

Não se cogita ofensa à Súmula CARF nº 82, pois não se trata do principal do tributo, mas da penalidade prevista para a conduta de agir em desconformidade com o dever de adiantar as estimativas mensais, tal como previsto na legislação. A multa isolada, assim sendo, independe da exigibilidade da sua base de cálculo (da estimativa devida).

Igualmente, não há ofensa à Súmula CARF nº 105, tendo em vista que se aplica à situação em que o contribuinte apura tributo a pagar, mas não o recolhe, tornando-se alvo do lançamento de ofício. Nesses casos, a jurisprudência administrativa admite a prevalência apenas da multa de 75%, aplicando-se o princípio da consunção.

Não se trata da situação fática dos autos, tendo em vista que a exigência é de multa isolada, somente.

Assim sendo, especificamente sobre o caso em tela, frente a alteração promovida pela Lei nº 11.488/2007, que modificou o texto legal do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, este passou a vigorar com a seguinte redação:

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:

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.

A legislação foi alterada sem previsão expressa de ter sido interpretativa, para fins de aplicação do artigo 106 do CTN, de modo que não teria influência na interpretação a ser dada à

legislação anterior – isso em nada influencia o caso em apreço, haja vista que a infração fora cometida após a mencionada alteração legislativa.

A norma assim prescrita constituiu importante evolução na matéria das sanções tributárias, sobretudo, porque deu fim à discussão sobre qual será a base imponível para multa no caso das estimativas mensal devida e não paga.

Diante de todos os fundamentos expostos, entendo que a multa isolada pelo não pagamento das estimativas de IRPJ e CSLL do mês de dezembro de 2010 pela contribuinte é devida.

Por fim, deixo de analisar as alegações de inconstitucionalidades relacionadas à multa isolada, em face do teor da Súmula CARF nº 2.

Assim sendo, não merece reforma a decisão *a quo* proferida pela DRJ.

### Conclusão

Ante aos fundamentos contidos no voto, **nego provimento** ao Recurso Voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

**Henrique Nimer Chamas**