



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

Processo nº 11618.000542/2003-00
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-004.248 – 1ª Turma
Sessão de 6 de junho de 2019
Matéria MULTA ISOLADA.
Recorrente ENERGISA PARAIBA DISTRIBUIDORA DE ENERGIA SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1997, 1999, 2001

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. CABIMENTO.

Ao optar pela apuração anual do IRPJ e da CSLL o contribuinte deve se sujeitar às regras estabelecidas para essa forma alternativa de apuração, particularmente a obrigatoriedade dos recolhimentos por estimativa, sob pena de incidirem multas isoladas. Irrelevante, por expressa disposição legal, se o contribuinte veio a apurar base negativa do tributo ou mesmo se o tributo devido foi integralmente quitado ao final do período de apuração anual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Viviane Vidal Wagner, Luis Fabiano Alves Penteado, Livia De Carli Germano e Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente o conselheiro Rafael Vidal de Araújo.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto por ENERGISA PARAIBA IDSTRIBUIDORA DE ENERGIA SA. contra o Acórdão nº 1301-000.406, de 10/11/2010, pelo qual o colegiado decidiu negar provimento ao recurso de voluntário, nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 1998, 2000, 2002

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS. FALTA DE RECOLHIMENTO.

Ao optar pela apuração anual do IRPJ e da CSLL, o contribuinte deve se sujeitar às regras estabelecidas para essa forma alternativa de apuração, particularmente a obrigatoriedade dos recolhimentos por estimativa. No caso concreto, mesmo levantando os balanços de suspensão/redução e neles apurando estimativas devidas, o contribuinte incorreu em insuficiência de recolhimento. A sanção cabível é a aplicação das multas isoladas. Irrelevante por expressa disposição legal se o contribuinte veio a apurar base negativa do tributo ou mesmo se o tributo devido foi integralmente quitado, ao final do período de apuração anual.

A autuação foi bem descrita no relatório do acórdão recorrido, conforme trecho abaixo transcrito:

Trata o presente processo da exigência fiscal formulada ao contribuinte acima identificado, por meio do auto de infração (fls. 06/10) com lançamento de Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL), no valor de R\$ 951.317,62, na forma de multa exigida isoladamente. A autuação recai sobre o período de 1997 a 2001.

Segundo o termo de verificação fiscal de fls. 234/240, no curso do procedimento fiscal foram constatadas diferenças entre os valores apurados pela autoridade administrativa e os declarados e/ou pagos pela interessada.

Durante todo o período analisado, a contribuinte foi tributada com base no lucro real e optou pela forma de apuração anual, tendo, por vezes, apresentado balancete de suspensão. Ocorre

que a contribuinte não teria recolhido integralmente o valor mensal da estimativa devida, conforme demonstrativos de fls. 08/10 e 113/115.

Sobre os valores não recolhidos, o fiscal fez incidir a multa isolada, na forma prevista no §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 à época da auditoria. O enquadramento legal da infração é o de fls. 07.

A decisão de primeira instância deu parcial provimento à impugnação para reduzir o percentual da multa a 50%, nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO-CSLL

Ano-calendário: 1997, 1999, 2001

Ementa: LUCRO REAL. PAGAMENTO MENSAL. MULTA ISOLADA. É cabível a exigência de multa isolada de cinquenta por cento sobre o valor do pagamento mensal da estimativa de contribuição social sobre o lucro líquido, apurada mas não recolhida por pessoa jurídica tributada pelo regime de lucro real e optante pela periodicidade mensal de pagamento.

Lançamento Procedente em Parte. (grifou-se)

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário ao CARF, ao qual foi negado provimento, nos termos da ementa acima transcrita.

Cientificado, o contribuinte interpôs recurso especial, alegando divergência jurisprudencial em relação ao entendimento do acórdão recorrido de manter a exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, *independente do contribuinte ter apurado base de cálculo negativa ou se o tributo devido foi integralmente quitado ao final do período de apuração anual.*

Indicou como paradigmas os Acórdãos nºs 9101-001.224 e 9101-001.225, ambos proferidos, em 18/10/2011, pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, com idêntica ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercícios: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

Ementa: IRPJ. RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA. Conforme precedentes deste Colegiado, a exigência da multa de lançamento de ofício isolada, sobre estimativas de IRPJ não recolhidos mensalmente, somente faz sentido se operada no curso do próprio ano-calendário ou, se após o seu encerramento, se da irregularidade praticada pela contribuinte (falta de recolhimento ou recolhimento a menor) resultar prejuízo ao fisco, como a insuficiência de recolhimento mensal frente à apuração, após encerrado o ano-calendário, de tributo devido maior do que o recolhido por estimativa. Em havendo apuração de base de cálculo negativa no período, há de ser

afastada a cobrança de multa isolada com base nas estimativas não recolhidas no curso do ano-calendário.

Recurso Especial do Procurador negado.

A recorrente argumenta, em síntese, que a jurisprudência administrativa diverge do acórdão recorrido ao entender que a multa isolada só pode ser aplicada, uma vez encerrado o período de apuração, se houver prejuízo ao Fisco.

O presidente da Câmara recorrida deu seguimento ao recurso, nos termos do despacho de admissibilidade (e-fls.480-483).

A Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) foi cientificada do recurso especial do contribuinte e do despacho que o admitiu e apresentou contrarrazões (e-fls.489-493), em que, basicamente, sustenta a manutenção do acórdão recorrido, citando jurisprudência no mesmo sentido do recorrido (ex. Acórdãos nº 1401-00.429 e 1802-001.043).

É o relatório.

Voto

Conselheira Viviane Vidal Wagner - Relatora

Conhecimento

Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF.

O recurso foi admitido pelo despacho do Presidente da Câmara recorrida e sua admissibilidade não foi questionada pela parte contrária.

Presentes os pressupostos recursais, adoto as razões do despacho de admissibilidade para conhecer do recurso especial interposto no presente caso.

Mérito

O contribuinte recorre do acórdão que decidiu manter a exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, *independente do contribuinte ter apurado base de cálculo negativa ou se o tributo devido foi integralmente quitado ao final do período de apuração anual.*

De início, destaco que, no caso dos autos, não se trata de imposição concomitante de multa isolada e multa de ofício, o que atrairia, aos períodos objeto de autuação, a incidência da Súmula CARF nº 105, que dispõe que *"A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 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 voto vencedor do acórdão recorrido negou provimento ao recurso voluntário, a partir da interpretação da legislação aplicável ao caso, concluindo nos seguintes termos:

No caso em tela, a fiscalização constatou a insuficiência de recolhimento das estimativas mensais, calculadas pela própria interessada. Deve, então, a contribuinte se sujeitar penalidade que lhe é exigida mediante este processo. Irrelevante se ao final do período de apuração veio a apurar base de cálculo negativa do tributo, como se infere da disposição expressa do texto legal acima transcrito, ou, ainda, se o tributo devido foi integralmente quitado ao final do período de apuração. Para fins da multa isolada, deve ser considerado o montante apurado em cada balanço/balancete de suspensão/redução, e a sanção é aplicável diante do descumprimento do dever de antecipar o tributo, nos montantes determinados em lei.

Sem reparos à decisão recorrida. Entendo que não deve prevalecer o entendimento consubstanciado nos paradigmas apresentados pelo recorrente, no sentido de que o lançamento de multa de ofício isolada *somente faz sentido se operado no curso do próprio ano-calendário ou, se após o seu encerramento, se da irregularidade praticada pela contribuinte (falta de recolhimento ou recolhimento a menor) resultar prejuízo ao fisco, como a insuficiência de recolhimento mensal frente à apuração, após encerrado o ano-calendário, de tributo devido maior do que o recolhido por estimativa*. Tampouco deve prevalecer a conclusão neles ofertada de que *"em havendo apuração de base de cálculo negativa no período, há de ser afastada a cobrança de multa isolada com base nas estimativas não recolhidas no curso do ano-calendário"*.

Com a devida vênia, entendo que a legislação é expressa. A opção pela sistemática das estimativas mensais é concedida ao contribuinte como uma faculdade pela Lei nº 9.430/96, em seu art. 2º, conforme abaixo:

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. (grifou-se)

O art. 6º, §1º, da mesma lei, descreve a sistemática de apuração do imposto devido apurado na forma das estimativas mensais, esclarecendo que o imposto pago a maior em um período pode ser utilizado para compensar o imposto a ser pago a partir do mês de abril subsequente ou restituído, após a entrega da declaração, conforme transcrito:

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

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:

I - pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no § 2º;

II - compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.

§ 2º O saldo do imposto a pagar de que trata o inciso I do parágrafo anterior será acrescido de juros calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

§ 3º O prazo a que se refere o inciso I do § 1º não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente. (grifou-se)

A sistemática de recolhimento por estimativas, de caráter facultativo, não tem o condão de equiparar os recolhimentos com uma antecipação do tributo, já que o fato gerador

do imposto e da contribuição social apurado anualmente, de natureza complexiva, apenas irá se configurar em 31 de dezembro do ano-calendário em referência.

O legislador instituiu a opção, como alternativa à regra de apuração trimestral, mas estipulou que esta traria consequências, na medida em que a falta de recolhimento representaria um ato ilícito, caracterizado pelo descumprimento de um dever.

Nesse sentido, a previsão contida no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, , utilizado como fundamento legal da multa isolada, em sua redação original, *verbis*:

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

[...]

*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**; (grifou-se)*

A regra é clara: o descumprimento do dever de antecipação deve ser sancionado na forma da lei, independentemente do valor do imposto ou contribuição calculada ao final do exercício, ou mesmo da existência de prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa. Fica ressalvada, apenas, a hipótese de apresentação de balancetes de suspensão ou redução que demonstrem que o valor pago já seria maior do que o devido, o que não se verificou no presente processo.

Como relatado, no caso concreto, mesmo levantando os balanços de suspensão/redução e neles apurando estimativas devidas, o contribuinte incorreu em insuficiência de recolhimento.

Acrescento, por fim, que, nos casos de ausência de recolhimento das estimativas mensais, a partir de janeiro de 2007, a lei passou a prever a incidência de multa isolada à alíquota de 50% sobre o valor apurado no mês, com a redação dada pela Medida Provisória nº 351, de 22/01/2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15/06/2007, nos seguintes termos:

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.

Como a aplicação retroativa da redução da penalidade já fora reconhecida pela decisão de primeira instância, nada resta a deferir ao contribuinte neste momento.

Processo nº 11618.000542/2003-00
Acórdão n.º **9101-004.248**

CSRF-T1
Fl. 508

Conclusão

Por todos estes fundamentos, voto por conhecer e negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(assinado digitalmente)
Viviane Vidal Wagner