



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.730201/2015-50
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1001-003.308 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 07 de maio de 2024
Recorrente CIMEELI COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE METAIS E LIGAS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

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

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA.

A falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ apurada após o encerramento do ano-calendário enseja a aplicação da multa de ofício isolada, quando não justificada em balanço de suspensão ou redução, conforme dispõe o art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Gustavo de Oliveira Machado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Rafael Zedral, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Auto de Infração

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de a título de multa de ofício isolada por ausência de recolhimento de estimativa de Contribuição

Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$638.958,17 referente aos meses de janeiro a maio do ano-calendário de 2011, e-fls. 97-101:

MULTA OU JUROS ISOLADOS

INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE A BASE ESTIMADA

Aplicação da multa isolada de 50% sobre os valores devidos a título de CSLL por estimativa não recolhidos, conforme Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante do auto de infração.

Fato Gerador	Multa
31/01/2011	45.697,93
28/02/2011	130.417,48
31/03/2011	264.900,56
30/04/2011	59.069,82
31/05/2011	138.872,38

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 31/01/2011 e 31/05/2011:

Art. 44, inciso II, alínea b, da Lei n.º 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei n.º 11.488/072007

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 3ª Turma da DRJ/FNS/SC n.º 07-38.673, de 30.06.2016, fls. 191-197:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2011

Estimativas Mensais de CSLL Não Pagas. Multa Isolada. Hígidez.

À luz do art. 44, II, “b”, da Lei n.º 9.430/96, as estimativas de IRPJ e da CSLL não pagas dentro do período de apuração devem ser apenadas com multa de ofício isolada no percentual de 50% sobre as estimativas não pagas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Recurso Voluntário

Notificada em 02.06.2017 (sexta-feira), fls. 202, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 04.07.2017, fls. 565-573, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

II – DO DIREITO:

Consoante já exposto quando da narração dos fatos, a Autoridade Fiscal promoveu o lançamento do crédito tributário decorrente da aplicação de multa isolada de 50% sobre os valores que deixaram de ser recolhidos pelo contribuinte a título de CSLL por estimativa nos meses de janeiro a maio de 2011.

Entendeu a Autoridade Fiscal que a Recorrente, ao realizar lançamentos de provisões nos meses de janeiro a maio de 2011 a débito de custo de matéria prima/insumos e a crédito na conta de fornecedores nacionais, inobstante tenha realizado os respectivos estornos nos meses de junho a novembro de 2011, teria majorado o seu custo naqueles 05 (cinco) primeiros meses, afetando os cálculos das estimativas da CSLL dos referidos períodos de apuração. [...]

Ocorre que, contraditoriamente, os julgadores reconhecem expressamente que o procedimento contábil adotado pela Recorrente não trouxe repercussão na apuração do exercício que se encerrou em 31 de dezembro de 2011, quando se apurou prejuízo fiscal e base negativa de CSLL.

Reconhece-se, ainda, que nos meses em que a Recorrente efetuou os estornos das provisões (junho a novembro de 2011), ainda assim permaneceu com bases negativas da CSLL estimada.

Cediço é que o recolhimento mensal por estimativa tem como característica a provisoriedade, posto que, encerrado o ano calendário, é calculado o montante do tributo efetivamente devido, podendo a declaração de ajuste resultar: (i) no recolhimento a maior, por estimativa, no curso do ano calendário, caso em que a contribuinte tem direito à restituição ou compensação; (ii) em uma diferença de tributo a ser recolhida; (iii) em um empate das contas.

O recolhimento mensal por estimativa não resulta de outro fato gerador distinto do relativo ao período de apuração anual, ao contrário, corresponde a uma mera antecipação provisória de um recolhimento, em contemplação de um fato gerador e uma base de cálculo positiva que se estima venha ou possa vir a ocorrer no encerramento do ano calendário.

Portanto, a CSLL verdadeiramente devida é aquela apurada em 31 de dezembro do ano calendário respectivo, uma vez que a materialidade tributária é o lucro real apurado nesta data. [...]

Cumpra também trazer à colação o verbete sumular no 82 do CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS:

SÚMULA CARF n.º 82:

Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas.

A exigência da multa isolada de 50% sobre valores não recolhidos a título de IRPJ e CSLL, por estimativa, somente faz sentido quando, após o encerramento do exercício, resulta prejuízo ao Fisco, consubstanciado na insuficiência de recolhimento mensal frente à apuração.

É sabido que qualquer punição à norma de conduta deve ser calcada na PROPORCIONALIDADE – pilar da justiça material, obediente aos princípios constitucionais da razoabilidade e da igualdade. Desta forma, a base de cálculo da punição a ser aplicada não pode ser formada por algo provisório ou inconsistente.

Estabelece o artigo 2º, incisos VI e XIII, da Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal [...].

No presente caso, por sua vez, a Recorrente, ao final da apuração anual da CSLL referente ao ano calendário 2011, apresentou base negativa, de modo que inexistia base de cálculo para a aplicação da penalidade pretendida (multa isolada de 50% sobre os valores que supostamente deixaram de ser recolhidos a título de CSLL por estimativa nos meses de janeiro a maio de 2011).

Forçoso concluir, portanto, pela cabal improcedência do presente lançamento de multa isolada de 50% sobre os valores que supostamente deixaram de ser recolhidos a título de CSLL por estimativa nos meses de janeiro a maio de 2011, razão pela qual a sua desconstituição se revela imperiosa.

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

No que concerne ao pedido conclui que:

III – DO PEDIDO:

Ante todo o acima exposto, requer seja dado provimento ao Recurso Voluntário para reformar o acórdão recorrido, para que seja declarada a TOTAL IMPROCEDÊNCIA do lançamento do crédito tributário decorrente da aplicação da multa isolada de 50% sobre os valores que supostamente deixaram de ser recolhidos à título de CSLL por estimativa nos meses de janeiro a maio de 2011, determinando-se a sua desconstituição, como medida de justiça material e aplicação do melhor direito.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Nulidade do Auto de Infração e da Decisão de Primeira Instância

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

O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal. A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente notificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula nº 162

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

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

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

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento n.º 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

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

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

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

Multa de Ofício Isolada

A Recorrente apresenta alegações em face a exigência da multa de ofício isolada após encerrado o ano-calendário.

Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo.

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

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei. [...]

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.

A Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995: prevê:

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.

A partir do ano-calendário de 2007, com edição da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, foi alterada no seguinte sentido:

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: [...]

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 multa de ofício isolada no percentual de 50% sobre o valor de estimativa que deixou de ser recolhida é aplicada após o encerramento do ano-calendário ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal no período de apuração correspondente.

Para a análise das provas, cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 82

Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSLL para exigir estimativas não recolhidas. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 93

A falta de transcrição dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução no Livro Diário não justifica a cobrança da multa isolada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, quando o sujeito passivo apresenta escrituração contábil e fiscal suficiente para comprovar a suspensão ou redução da estimativa. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 105

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.

Súmula CARF 178

A inexistência de tributo apurado ao final do ano-calendário não impede a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa na forma autorizada desde a redação original do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

A falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ ou CSLL apurada após o encerramento do ano-calendário enseja a aplicação da multa de ofício isolada, quando não justificada em balanço de suspensão ou redução, conforme dispõe o art. 35 da Lei n.º 8.981, de 1995.

Afastado está o enunciado da Súmula CARF n.º 105, dada a alteração legislativa no art. 44, da Lei n.º 9.430, de 1996, promovida pela Medida Provisória n.º 351, de 2007, convertida na Lei n.º 11.488, de 2007, que deixa clara a possibilidade de aplicação concomitante de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que "serão aplicadas as seguintes multas [...]". A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente.

A penalidade a prevista no inciso II do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, é exigida isoladamente ainda que não apurado lucro tributável ao final do ano-calendário. A conduta ilícita é a não observância do dever de antecipar o recolhimento de tributo durante lapso temporal entre data em que a estimativa deveria ser paga e o encerramento do ano-calendário ainda que aplicada, ao mesmo tempo, a multa de ofício proporcional por falta de pagamento de IRPJ ou CSLL apurado no ajuste anual relativamente ao mesmo período de apuração.

Consta no Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 90-96:

3- INFRAÇÃO APURADA— MULTA ISOLADA DE 50% SOBRE OS VALORES DEVIDOS E NÃO RECOLHIDOS DE CSLL POR ESTIMATIVA

Em razão dos fatos expostos neste termo de verificação fiscal, cora base na escrituração contábil digital - ECD referente ao ano - calendário de 2011 que foi transmitida à RFB [...] e diante das respostas que foram oferecidas pelo contribuinte no curso do procedimento administrativo, o fisco promoveu o lançamento do crédito tributário decorrente da aplicação da multa isolada de 50% sobre os valores que deixaram de ser recolhidos pelo contribuinte a título da CSLL por estimativa nos meses de janeiro a maio de 2011.

Inobstante a resposta produzida pela empresa ao ser questionada pelo agente a respeito do porquê de ter realizado os estornos dos lançamentos na conta de matéria prima e insumos somente a partir do mês de junho de 2011, mediante a qual declarou, simplesmente, que a empresa Cimeeli segue o princípio da competência para o registro contábil fisco promoveu o lançamento do crédito tributário decorrente da aplicação da multa isolada de 50% sobre os que deixaram de ser recolhidos pelo contribuinte a título de CSLL por estimativa nos meses de 01 a 05 de 2011.

No caso em tela pôde ser constatado que a empresa, ao realizar, lançamentos de provisões nos meses de janeiro a maio de 2011 a débito de custo de matéria prima /insumos (4091) e a crédito da conta de fornecedores nacionais (2004), majorou o seu custo naqueles. 05 (cinco) primeiros meses de 2011 o que, obviamente, afetou os cálculos das estimativas da CSLL dos referidos períodos de apuração que estão

demonstrados nas ficha 16 da DIPJ/2012, cuja cópia integram este termo. Apesar dos estornos que foram realizados pelo contribuinte nos, meses de junho a novembro de 2011 e, em razão de tal procedimento contábil, não ter havido repercussão na apuração do exercício que se encerrou em dezembro daquele ano quando apurou prejuízo fiscal de R\$ 884.884,82, o agente promoveu o lançamento da multa isolada, pois tais estornos deveriam ter sido contabilizados nos próprios períodos. de apuração nos meses de janeiro a maio de 2011, de modo a não prejudicar a apuração da contribuição devida por estimativa. Cumpre ressaltar que na presente tributação o caso não pode ser tratado como postergação de contribuição tenda em vista que a empresa, nos meses em que efetuou os referidos-estornos dos lançamentos realizados, ou seja, a partir de junho de 2011, ainda assim permaneceu com bases negativas da CSLL estimadas, conforme pode ser observada no demonstrativo elaborado pelo fisco no qual discrimina às bases de cálculo utilizadas no lançamento e _que integram este termo de verificação fiscal.

No presente caso restou comprovada a falta de recolhimento de estimativas mensais de CSLL apurada após o encerramento do ano-calendário de 2011, fato que enseja a aplicação da multa de ofício isolada. Na presente exigência não está sendo aplicada, ao mesmo tempo, a multa de ofício proporcional por falta de pagamento de IRPJ ou CSLL apurado no ajuste anual relativamente ao mesmo período de apuração. O entendimento enunciado na Súmula CARF n.º 105 vigorou até o ano-calendário de 2006 e assim a partir do ano-calendário de 2007 encontra-se superado pela alteração legislativa no art. 44, da Lei n.º 9.430, de 1996, promovida pela Medida Provisória n.º 351, de 2007, convertida na Lei n.º 11.488, de 2007.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional).

No curso do processo a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo fático-probatório de suas alegações. Porém, supostas divergências não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural. A proposição da Recorrente, por conseguinte, não pode ser sancionada.

Declaração de Concordância

Consta no Acórdão da 3ª Turma da DRJ/FNS/SC n.º 07-38.673, de 30.06.2016, fls. 191-197, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Multa ou Juros Isolados

Infração: Falta de Recolhimento da CSLL sobre Base de Cálculo Estimada

Apliação da multa isolada de 50% pela falta de recolhimento do IRPJ

devido por estimativa, cujos fatos estão descritos no Termo de Verificação Fiscal. [...]

Conforme consta no Termo Fiscal:

3) INFRAÇÃO APURADA - MULTA ISOLADA DE 50% SOBRE OS VALORES DEVIDOS E NÃO RECOLHIDOS DE CSLL POR ESTIMATIVA

[...]

Inobstante a resposta produzida pela empresa ao ser questionada pelo agente a respeito do porque de ter realizado os estornos dos lançamentos na conta de matéria prima e insumos somente a partir do mês de junho de 2011, mediante a qual declarou, simplesmente, que a empresa Cimeeli segue o princípio da competência par o registro contábil, “o fisco promoveu o lançamento do crédito tributário decorrente da aplicação da multa isolada de 50% sobre os valores calculados e que deixaram de ser recolhidos pelo contribuinte a título de CSLL por estimativa nos meses de janeiro a maio de 2011.

No caso em tela pode ser constatado que a empresa, ao realizar lançamentos de provisões nos meses de janeiro a maio de 2011 a débito de custo de matéria prima/insumos (4091) e a crédito da conta de fornecedores nacionais (2004), majorou o seu custo naqueles 05 (cinco) primeiros meses de 2011 o que, obviamente, afetou os cálculos das estimativas da CSLL dos referidos períodos de apuração que estão demonstrados na ficha 16, cuja cópia integra este termo.

Apesar dos estornos que foram realizados pelo contribuinte nos meses de junho a novembro de 2011 e, em razão de tal procedimento contábil, não ter havido repercussão na apuração do exercício que se encerrou em dezembro daquele ano quando apurou prejuízo fiscal de R\$ - 884.884,82, o agente promoveu o lançamento da multa isolada, pois tais estornos deveriam ter sido contabilizados nos próprios períodos de apuração nos meses de janeiro a maio de 2011, de modo a não prejudicar a apuração da contribuição devida por estimativa.

Cumprе ressaltar que na presente tributação o caso não pode ser tratado como postergação de contribuição tendo em vista que a empresa, nos meses em que efetuou os referidos estornos dos lançamentos realizados, ou seja, a partir de junho de 2011, ainda assim permaneceu com bases negativas de CSLL estimadas, conforme pode ser observado no demonstrativo elaborado pelo fisco no qual discrimina as bases de cálculo utilizadas no lançamento e que integram este termo de verificação fiscal.

Conforme alegações trazidas na Impugnação, a Impugnante concentra a questão no fato de que ao apresentar base de cálculo negativa de CSLL no encerramento do período anual (2011), não há que se cogitar de eventual falta de recolhimento mensal por estimativa e, por conseguinte, seria improcedente a aplicação de multa isolada. Neste sentido traz julgados (ementas) do CARF.

De se dizer que a jurisprudência do CARF atualmente tem vacilado em afastar, ou não, a multa isolada pelo não pagamento das estimativas de IRPJ e da CSLL, como se pode ver pelos julgados abaixo:

□ pela aplicação da multa isolada – Acórdãos n.ºs 1202-000.968, sessão de 11/04/2013; 1301-001.109, sessão de 04/12/2012; 1302-001.088, sessão de 08/05/2013; 1401-000.790, sessão de 09/05/2012, cancelando a multa para o período de apuração AC2006 e mantendo para o AC2007; 1801-001.367, sessão de 09/04/2013; 1802-001.592, sessão de 09/04/2013.

□ contra a aplicação da multa isolada - Acórdãos n.ºs 1101-000.784, sessão de 08/08/2012; 1102-000.463, sessão de 30/06/2013; 1201-000.810, sessão de 09/05/2013; 1301-001.222, sessão de 11/06/2013; 9101-001.546, sessão de 22/01/2013; 1402-001.369, sessão de 10/04/2013.

Dessa forma, não se pode dizer que há um posicionamento na 2ª instância administrativa a balizar os julgados da 1ª instância. Ademais, a controvérsia sobre a

aplicabilidade, ou não, da multa sobre as estimativas de IRPJ e da CSLL não pagas se instaurou na redação hoje decaída do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, sendo que atualmente há um novo cenário normativo.

É que o legislador fez publicar a Lei n.º 11.488/2007, e deu nova redação ao art. 44 da Lei n.º 9.430/96, como abaixo transcrito, reforçando a aplicação da multa isolada sobre as estimativas não pagas, mesmo quando o contribuinte tivesse apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a CSLL, sem qualquer exceção: [...]

Efetivamente, com a nova redação do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, ficou difícil sustentar a tese da inaplicabilidade da multa isolada de ofício, pois o legislador, à luz da controvérsia que já existia, impôs novamente tal ônus, sem qualquer exceção. E, observe-se, as infrações aqui em comento vieram à luz na nova redação do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, trazida pela Lei n.º 11.488/2007.

No caso em questão, a multa aplicada deveu-se ao fato de estornos contábeis feitos pelo próprio contribuinte no segundo semestre/11, ao anular custos contabilizados nos meses de janeiro a maio de 2011. Estes custos, inicialmente assim contabilizados, contribuía para uma base de cálculo negativa mensal (balanço de suspensão), ao passo que com os estornos promovidos pelo próprio Contribuinte resultaram naqueles meses (jan a maio/2011) em bases de cálculo positivas, com apuração de CSLL mensal a recolher. Ao não proceder assim na época própria, cabível, portanto, a multa isolada de 50% sobre a CSLL não recolhida.

Aliás, este julgador entende que as despesas glosadas (acompanhado em outro processo, pautado nesta mesma sessão) e que compuseram a matéria tributável na apuração da CSLL anual, deveriam ser, também, consideradas (agrupadas mensalmente) para fins de cálculo da multa isolada (mensal), entretanto, foi critério da autoridade autuante em não considerá-las, não cabendo a este julgador adotar procedimento diferente do órgão fiscalizador.

Dessa forma, deve-se manter a multa isolada sobre as estimativas não pagas de CSLL, com supedâneo no novo art. 44, II, “b”, da Lei n.º 9.430/96.

Assim sendo, o Acórdão da 3ª Turma da DRJ/FNS/SC n.º 07-38.673, de 30.06.2016, fls. 191-197, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei n.º 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Jurisprudência e Doutrina

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

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF n.º 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

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

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva