



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

Processo n° 12897.000430/2009-18
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° **9101-003.793 – 1ª Turma**
Sessão de 13 de setembro de 2018
Matéria SIMPLES
Recorrente HALLIBURTON SERVIÇOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

LANÇAMENTO POSTERIOR AO ENCERRAMENTO DO ANO-CALENDÁRIO. APURAÇÃO DE PREJUÍZO. POSSIBILIDADE.

Nos casos de falta de recolhimento de diferenças de estimativas mensais de IRPJ relativas a períodos de apuração anteriores à Lei nº 11.488/2007, é cabível a cobrança da multa isolada após o término do ano-calendário, desde que tais diferenças não decorram de infração que tenha dado causa à redução do IRPJ apurado no balanço de encerramento do mesmo ano-calendário.

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 (relatora) e Luis Flávio Neto, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Flávio Franco Corrêa. Julgado dia 13/09/2018, no período da tarde.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Relatora

(assinado digitalmente)

Flavio Franco Corrêa - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Luis Flávio Neto, Viviane Vidal Wagner, Gerson Macedo Guerra, Demetrius Nichele Macei e Rafael Vidal de Araújo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de auto de infração para exigência de multa isolada sobre estimativas mensais de IRPJ e CSLL quanto aos meses de janeiro, março, abril, junho, julho, agosto e setembro de 2006 (fls. 29). Consta do Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 21):

Imposto de Renda Mensal e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL a Pagar por Estimativa nos períodos de janeiro/2006, março a abril/2006, e junho a setembro/2006, declarados, respectivamente, nas Fichas 11 e 16 da DIPJ/2007, não recolhidos através de Documentos de Arrecadação de Tributos Federais DARFs, nem declarados através de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro decidiu pela manutenção do lançamento, julgando improcedente a impugnação administrativa apresentada (fls. 102):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. IRPJ. Diante da falta de pagamento ou compensação das estimativas mensais, é devida a multa isolada.

CSLL. DECORRÊNCIA. As conclusões do lançamento principal estendem-se ao lançamento decorrente.

O contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 111), ao qual a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais negou provimento (fls 154), conforme acórdão cuja ementa é a seguir colacionada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

PRELIMINARES DE NULIDADE. DECISÃO RECORRIDA. REJEIÇÃO

Rejeitam-se as preliminares de nulidade, uma vez comprovada a inocorrência de quaisquer vícios na decisão recorrida.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. IRPJ.

Diante da falta de pagamento ou compensação das estimativas mensais, é devida a multa isolada.

CSLL. DECORRÊNCIA. As conclusões do lançamento principal estendem-se ao lançamento decorrente.

O contribuinte foi intimado em 10/09/2015 (fls. 166), interpondo recurso especial em 28/09/2015 (fls. 167), no qual alega divergência jurisprudencial com o acórdão paradigma n. **1803-002.510**.

O recurso especial foi admitido pelo Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção, conforme trechos a seguir reproduzidos (fls. 197):

Segundo a contribuinte, haveria divergência de entendimento entre o acórdão recorrido e a jurisprudência deste Conselho no tocante à matéria guerreada. Traz como paradigma para justificar a alegada divergência o acórdão de nº 1803-002.510 (...)

Percebe-se, claramente, a partir do confronto entre as ementas do paradigma e do acórdão recorrido, que tratam-se de matérias idênticas, com soluções diferentes, razão pela qual deve ser dado seguimento ao presente recurso especial quanto ao ponto. (...)

Atendidos os pressupostos de tempestividade e legitimidade, previstos no art. 67 do Regimento Interno do CARF, e tendo sido caracterizada a divergência jurisprudencial alegada, nos termos acima examinados, DOU SEGUIMENTO ao presente recurso especial.

A Procuradoria foi intimada quanto ao recurso especial admitido, informando que não apresentaria contrarrazões (fls. 199).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Cristiane Silva Costa, Relatora

Adoto as razões do Presidente de Câmara para conhecimento do recurso especial, nos termos do artigo 59, §1º, da Lei nº 9.784/1999.

O caso dos autos é de exigência de multa quanto às estimativas mensais, quando o contribuinte apurou prejuízo e bases negativas ao final do ano-calendário.

A impossibilidade de cobrança da multa sobre estimativas mensais tem por principal fundamento a lógica empregada na sistemática de antecipação por

estimativas. Isto porque as estimativas mensais não configuram obrigação tributária autônoma, mas mera técnica de arrecadação.

A esse respeito, destaque-se artigo 231, do RIR/1999 (Decreto 3.000/1999), que estabelece a compensação dos valores antecipados a título de estimativa mensal ao final do ano:

Art. 231. Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, § 4º): (...)

IV - do imposto pago na forma dos arts. 222 a 230. (grifamos)

De acordo com o dispositivo do Regulamento do Imposto de Renda, a pessoa jurídica que tenha recolhido estimativas poderá, ao final do ano-calendário, deduzi-las do saldo a pagar do IRPJ. Tal mecanismo demonstra a relação inafastável entre as estimativas mensais e a apuração ao final do período, confirmando que não se tratam de relações jurídicas tributárias autônomas, mas apenas uma técnica de arrecadação.

Considerando a natureza de mera antecipação da estimativa, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais consolidou entendimento sobre a impossibilidade de sua cobrança após o encerramento do ano calendário, conforme Enunciado n. 82 de sua Súmula:

Súmula CARF 82:

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

O E. Superior Tribunal de Justiça também decidiu que as estimativas mensais são meras antecipações do fato gerador, que ocorre ao final do período de apuração, *verbis*:

É firme o entendimento deste Tribunal no sentido de que o regime de antecipação mensal é opção do contribuinte, que pode apurar o lucro real, base de cálculo do IRPJ e da CSLL, por estimativa, e antecipar o pagamento dos tributos, segundo a faculdade prevista no art. 2º da Lei nº 9.430/96. (Superior Tribunal de Justiça, AgRg no Resp 694.278, Rel. Min. Humberto Martins, DJ de 03/08/2006)

Nesse contexto, seria legítima a cobrança de multa isolada sobre estimativas mensais se efetuado o lançamento antes do encerramento do ano-calendário, o que não ocorreu no caso do presente processo administrativo, ou mesmo se houver prejuízo apurado ao final do ano.

São precisas as considerações de Paulo de Barros Carvalho tratando da relação indissociável entre o tributo pago ao final do ano e a estimativa mensal:

Prescreve o art. 2º da Lei n. 9.430/969 que a pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá

optar pelo pagamento dos tributos, em cada mês, determinados sobre base de cálculo estimada. Feita essa opção, tem-se recolhimento do IRPJ e da CSLL por estimativa, em que os valores devidos a título de imposto e de contribuição são determinados mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais previstos em lei.

Essa opção não exclui, contudo, a obrigação de calcular a renda e o lucro líquido no final do ano-calendário, e de efetuar o pagamento dos tributos sobre ele incidentes. O §3º do dispositivo acima transcrito não deixa dúvidas a respeito do assunto (...). E o §4º segue a mesma linha de raciocínio, ao estipular que o tributo pago no regime de estimativa deve ser deduzido para fins de determinação do saldo de tributo a pagar.

Em sentido semelhante, também, é a disposição do art. 6º da Lei n. 9.430/96, a qual permite entrever a indissociabilidade do tributo pago no regime de estimativa e aquele devido ao final do ano-calendário. (...)

Os referidos preceitos legais nos levam a concluir que o regime de estimativa não veicula tributos distintos do IRPJ e da CSLL anuais. Trata-se de técnica de tributação que implica antecipação do recolhimento de valores presumidamente devidos em 31 de dezembro de cada ano. Por isso, na apuração dos tributos no último dia do ano-calendário (critério temporal do IRPJ e da CSLL) devem ser consideradas as quantias antecipadas e, ainda, se estas forem superiores ao débito efetivo, cabe sua restituição

(Derivação e Positivação no Direito Tributário, Volume 1, 2ª edição, São Paulo, Noeses, 2014, fl. 289/290)

Lembro que a autuação fiscal é para exigência de diversos meses quanto ao ano de 2006 (de janeiro, março, abril, junho, julho, agosto e setembro). Ademais, que o Auto de Infração tem por enquadramento legal:

Arts. 222 e 843 do RIR/99 c/c art. 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96 alterado pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/07 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/1966.

O artigo 44, IV, §1º, IV, da Lei nº 9.430/1996 tinha a seguinte redação anteriormente à Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, convertida na Lei nº 11.488/2007:

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;

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

Antes disso, a Medida Provisória nº 303/2006, de 29/06/2006, perdeu a eficácia, mas também teve previsão de modificação do citado artigo 44.

De toda forma, o caput do artigo 44 explicitava que apenas seria exigida a multa isolada no caso de "*diferença de tributo ou contribuição*". O §1º, inciso IV autorizava a cobrança isolada destas multa, ainda que apurado prejuízo fiscal, mas a interpretação do parágrafo deve se conformar ao *caput* e, assim, só poderia ser aplicada a citada multa isolada caso houvesse lançamento antes do final do ano-calendário. Do contrário, indevida a cobrança de multa isolada sobre estimativas mensais.

Por tal razão voto por **dar provimento ao recurso especial do contribuinte.**

Conclusões:

Pelas razões expostas, voto por **conhecer e dar provimento ao recurso especial do contribuinte.**

(assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa

Voto Vencedor

Conselheiro Flávio Franco Corrêa, Redator designado

Com as devidas vênias, ousou divergir.

De início, é preciso destacar que não se trata de concomitância entre a multa isolada e a multa de ofício proporcional. Portanto, não é o caso de aplicação do entendimento consolidado na Súmula CARF nº 105. Em seguida, agora localizando os fatos no tempo, cabe assinalar que o pagamento do imposto por estimativa, instituído pela Lei nº 9.430/1996, é uma alternativa à apuração trimestral, prevista na mesma lei. Feita a opção pelo recolhimento do IRPJ por estimativa, o Estado aguarda a entrada desses recursos. Por isso, o contribuinte pode ser autuado com a imposição de uma multa isolada, caso não observe o dever de efetuar o recolhimento das estimativa sem o amparo de balanço de suspensão ou redução previsto no artigo 35 da Lei nº 8.981/1995, a teor do disposto na redação original do inciso IV, § 1º, do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, *verbis*:

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

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

[...]

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

[...]

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente; "

Perceba-se que o inciso IV, § 1º, do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, vigente à época, estabelecia, em sua redação original, que a multa isolada decorrente da falta ou insuficiência do recolhimento de estimativas também deveria ser aplicada, ainda que a pessoa jurídica viesse a apurar prejuízo fiscal ou base negativa de CSLL. Isso, por si só, já denotava que a multa isolada em lume poderia ser aplicada mesmo depois de levantado o balanço de encerramento do ano-calendário, pois sua incidência não dependia do resultado fiscal apurado nesse mesmo balanço.

A opção pela apuração anual já implicava submissão às normas determinantes do recolhimento por estimativa. Nesses termos, não se admite a alegação de que o contribuinte, sem o amparo de balanço de suspensão ou redução, não se sujeita à multa isolada após o encerramento do ano-calendário, tendo em conta que dessa proposição resultaria inegável desestímulo à realização de recolhimentos mensais apurados sobre bases de cálculo estimadas, colocando em risco o fluxo de caixa da União, que é dependente tanto da efetivação da antecipação de tributos como da efetivação de recolhimentos definitivos de tributos federais.

Todavia, impende considerar o advento da Lei nº 11.488/2007, que reduziu a multa em questão ao percentual de 50%, *verbis*:

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

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

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

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

[...]

Processo nº 12897.000430/2009-18
Acórdão n.º **9101-003.793**

CSRF-T1
Fl. 237

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.”

Nesses termos, observando a infração no tempo e não se verificando, nos autos, justificativa fundada em balanços/balancetes de suspensão ou redução, mostra-se procedente a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ, consoante o artigo 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/1996, já com a redução para 50% prevista na Lei nº 11.488/2007, em decorrência do preceito insculpido no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

Conclusão: em face do exposto, deve-se conhecer do Recurso Especial do contribuinte para, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Flávio Franco Corrêa