ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13502.002123/2008-31

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

Processo nº	13502.002123/2008-31
Recurso nº	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9101-003.602 – 1ª Turma**
Sessão de	10 de maio de 2018
Matéria	MULTA ISOLADA - LANÇAMENTO APÓS O EXERCÍCIO
Recorrente	ITF CHEMICALS LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

Ementa:

RECURSO ESPECIAL. ADMISSIBILIDADE.

Demonstrada a similitude fática e a divergência de entendimento entre o acórdão recorrido e os paradigmas carreados aos autos, deve ser admitido o recurso especial de divergência.

MULTA ISOLADA. FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA, ENCERRAMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO. IRRELEVÂNCIA.

Inexistente no preceptivo legal óbice ao lançamento da multa pela falta de recolhimento de antecipações obrigatórias (estimativas) após o encerramento do período de apuração, há que se manter a exação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro Flávio Franco Corrêa (relator), que não conheceu do recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Gerson Macedo Guerra. No mérito, por maioria de votos, acordam em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa e Luís Flávio Neto, que lhe deram provimento. Ausente, momentaneamente, a conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Flávio Franco Corrêa - Relator

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rafael Vidal de Araújo, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Luis Flávio Neto, Viviane Vidal Wagner, Gerson Macedo Guerra e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial do sujeito passivo, em face do acórdão nº 1301-000.981, assim ementado:

> *"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS – IRPJ.*
>
> *Ano-calendário: 2005*
>
> *NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO DAS BASES ESTIMADAS MEDIANTE COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA AO FISCO.*
>
> *A compensação de débitos tributários só tem eficácia quando formalmente declarada ao Fisco.*
>
> *MULTA ISOLADA. FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA, ENCERRAMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO. IRRELEVÂNCIA.*
>
> *Inexistente no preceptivo legal óbice ao lançamento da multa pela falta de recolhimento de antecipações obrigatórias (estimativas) após o encerramento do período de apuração, há que se manter a exação."*

De acordo com o voto condutor do acórdão recorrido, "o diploma legal instituidor da sanção administrativa, ao descrever as situações motivadoras da aplicação da penalidade, não fez menção à circunstância de que, encenado (sic) o período de apuração, a multa isolada só subsistiria no caso de apuração de saldo positivo de imposto.

Destacou-se, inclusive, que a norma impositiva estabelece, de forma expressa, que, ainda que se tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa, a penalidade deve ser aplicada, bastando para tanto que o sujeito passivo tenha incorrido na sua hipótese de incidência, qual seja, deixar de ter efetuado o recolhimento mensal incidente sobre a base de cálculo estimada."

Contribuinte cientificado em 18/06/2013, à efl. 627. Recurso Especial interposto no dia 03/07/2013, à efl. 629. Nessa oportunidade, alegou-se que a decisão ora combatida adotou entendimento divergente daquele que prevaleceu nos acórdãos 107-09.191 e 105-16096. No mérito, aduziu-se o seguinte:

1) conforme se depreende da leitura do auto de infração e da decisão ora recorrida, exige-se da recorrente o pagamento de penalidades e acréscimos legais, calculados sobre o saldo de IRPJ e CSLL a recolher após o ajuste de estimativas, bem como sobre o valor das estimativas que a Fiscalização considerou não liquidadas, em razão da ausência de recolhimento ou em decorrência da invalidade das compensações intentadas, no prazo regulamentar;

2) cabe esclarecer, inicialmente, que a decisão recorrida reputou a falta de entrega de PER/DCOMP como causa suficiente para a negativa à compensação então vindicada. Ocorre, porém, que os créditos objeto da compensação requerida derivavam-se de depósitos judiciais, os quais não têm a natureza de tributo, motivo por que carece de base legal a imposição de que se veiculasse tal encontro de contas por meio de PER/DCOMP;

3) esses depósitos foram efetuados nos autos do mandado de segurança n° 2003.33.00.034074-8, no ano-calendário de 2004, em montante equivalente às estimativas de IRPJ e CSLL relativas aos meses desse período, com exceção de setembro e dezembro;

4) além disso, ao final do ano-calendário de 2004, apurou-se prejuízo financeiro (sic), o que se refletiu no saldo das estimativas anteriormente apuradas e declaradas pelo recorrente;

5) depois da apresentação da DIPJ/2005, as estimativas do ano-calendário de 2004 foram recalculadas, sofrendo sensível redução;

6) assim, tanto o prejuízo financeiro (sic) suportado como a diminuição das estimativas devidas tornaram parte significativa dos depósitos judiciais livres para compensação, ao final do ano-calendário de 2004, porquanto excedentes;

7) essa parte excedente dos depósitos judiciais foi empregada para liquidar, na contabilidade da recorrente, as estimativas do ano-calendário de 2005;

8) como afirmado anteriormente, não se pode dizer que tenha havido compensação, propriamente, entre os depósitos judiciais excedentes e as estimativas de 2005, pois não houve crédito de tributo, mas sobra de depósitos de estimativas que se mostraram em excesso por conta do prejuízo fiscal verificado;

9) em que pese o não uso de PER/DCOMP, deve prevalecer a verdade material que aponta para a regularidade das operações comprovadas pela DIPJ/2006 e pelos livros contábeis escriturados em 2004 e 2005;

10) nesse contexto, as estimativas questionadas foram honradas em sua integralidade, via pagamento proveniente de ajustes financeiros, efetuado com os depósitos judiciais do mandado de segurança n° 2003.33.00.034074-8, realizados no ano-calendário de 2004, motivo por que não há que se falar em cobrança de multa isolada de 50%;

11) outrossim, ultrapassado o ano-calendário no qual se supõe a ausência de recolhimento por estimativas, a manutenção da cobrança da multa isolada apenas se justifica quando há efetivo prejuízo para o Fisco, ou seja, quando há saldo remanescente de IRPJ e CSLL a recolher, o que não é o caso, já que a recorrente encerrou o ano-calendário de 2005 em prejuízo fiscal e apurando base negativa de CSLL;

12) não fosse pela razão acima, a jurisprudência do CARF não acolhe a concomitância entre a multa de ofício e a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas

12) por derradeiro, ainda que fosse admitida a existência de saldo de tributo a recolher, a multa devida em razão do descumprimento de obrigação principal absorve a multa isolada devida em razão da falta de recolhimento de antecipações.

Alfim, requer seja recebido o presente recurso, dando-se-lhe provimento, no mérito.

Despacho de encaminhamento à PGFN do dia 15/03/2016, à efl. 673. Contrarrazões apresentadas no dia 18/03/2019, à efl. 679. Nessa oportunidade, alegou-se o seguinte:

> "A teor do então art. 44, §1º, "IV", da Lei nº 9.430/96 (atual redação contida no inc. II, alínea "b"), a "multa isolada" é devida em função do não pagamento do tributo devido pelo regime de estimativa, ainda que o contribuinte tenha apurado, ao final do período, prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa.
>
> O recorrente aduz que não poderia ser exigida a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas após o encerramento do ano calendário.
>
> Esta condicionante não se aplica ao caso, uma vez que a penalidade isolada incide se descumprida a obrigação de antecipação do tributo ao longo do ano, ainda que se apure prejuízo fiscal ou base negativa no final do ano calendário.
>
> Ora, descumprida a obrigação tributária, deve ser aplicada a penalidade correspondente, não cabendo sujeitá-la ao exercício dentro do período de apuração do tributo.
>
> Após o encerramento do exercício, apurado saldo a pagar do tributo, surge uma nova infração, que atrai a incidência de multa diversa da aplicada em razão da falta de recolhimento das estimativas devidas.
>
> Com efeito, as infrações apenadas pela chamada "multa de ofício" e pela "multa isolada" são diferentes. A multa de ofício decorre do não pagamento de tributo pelo contribuinte. Já a multa isolada decorre do descumprimento do regime de estimativa.
>
> Observe-se, nesse ponto, que essa sistemática de recolhimento se justifica diante da necessidade que possui a União de auferir receitas no decorrer do ano, precisamente a fim de fazer face às despesas em que incorre também nesse período. Caso não ocorresse essa antecipação mensal, a União apenas teria acesso às receitas decorrentes da arrecadação do IRPJ e CSLL ao final do ano-calendário, ou no exercício seguinte, por ocasião do Ajuste Anual.
>
> Logo, observa-se que com a sistemática de pagamento do IRPJ e da CSLL sobre base de cálculo estimada, o contribuinte desses tributos auxilia a União a fazer frente às despesas incorridas durante o ano-calendário, o que não ocorreria se a referida exação apenas fosse paga no exercício seguinte.
>
> Sob essa ótica, percebe-se que o não pagamento de referidos tributos sobre bases estimadas é infração bastante diversa daquela consistente em desrespeito às regras de determinação do lucro real praticada pelo sujeito passivo. Sendo assim,

nada impede que dessas infrações resultem penalidades distintas: da infração às normas de determinação do lucro real decorre a multa de ofício prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, enquanto que do descumprimento da sistemática de pagamento do IRPJ e da CSLL sobre base de cálculo estimada decorre a multa isolada prevista atualmente no art. 44, II, alínea "b" da mesma Lei.

Note-se, nesse ponto, que a multa de ofício somente será devida caso exista imposto a pagar por ocasião do Ajuste Anual. Por outro lado, a multa isolada será devida ainda que, ao final do período, não reste imposto a recolher, já que a infração da qual resulta essa multa consiste, simplesmente, no descumprimento da sistemática de pagamento por estimativa do IRPJ e CSLL, não possuindo qualquer relação com o pagamento em si do imposto. É o que se extrai do art. 44, inciso II, alínea "b", da Lei nº 9.430/96, segundo o qual a multa isolada será devida ainda que o contribuinte tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente.

Sendo assim, com a multa isolada o contribuinte está sendo penalizado por não auxiliar a União a fazer frente às despesas incorridas no decorrer dos anos, pelo regime de pagamento de estimativas, e não, propriamente, por não pagar o IRPJ ou a CSLL, até por que, como se percebe da Lei nº 9.430/96, tal multa será devida ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para tais tributos.

Por fim, importa destacar que a multa de ofício e a multa isolada possuem bases de cálculos distintas. Com efeito, a multa de ofício deve incidir sobre o tributo efetivamente devido pelo sujeito passivo, que, no caso, é apurado no momento em que ocorre o Ajuste Anual.

Já a multa isolada deve incidir sobre as bases de cálculo estimadas. Essas antecipações, como o próprio nome diz, não equivalem ao tributo efetivamente devido, mas, consoante a jurisprudência pacificada neste Conselho Administrativo, são meros adiantamentos do tributo, que será calculado ao final do ano. Como se sabe, nem sempre o conjunto dessas antecipações pagas equivalerá ao tributo efetivamente devido, já que, no cálculo do imposto, feito por ocasião do Ajuste Anual, o contribuinte poderá deduzir determinadas despesas incorridas no decorrer do ano.

Em suma, as multas de ofício e isolada não decorrem da mesma infração, e não incidem sobre a mesma base de cálculo. São multas inteiramente diversas, previstas em lei."

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Flávio Franco Corrêa, Relator.

O presente Recurso Especial é tempestivo. Todavia, o conhecimento do presente apelo demanda estudo mais detalhado, como será mostrado, a seguir.

A ação fiscal originou-se, no primeiro momento, do cotejo entre DIPJ e DCTF, o qual apontou valores de estimativas **não declarados em DCTF** para os meses de janeiro, março, abril, junho e setembro, no que diz respeito ao IRPJ, e janeiro, março e abril do mesmo ano, relativamente à CSLL. Sobre tais estimativas não declaradas incidiu a multa

isolada por falta de recolhimento, prevista no artigo, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/1996, já reduzida para 50%, na forma da Lei nº 11.488/2007.

No segundo momento, a Fiscalização apurou o montante das estimativas de IRPJ e CSLL **efetivamente recolhidas** para recalcular os valores de IRPJ e CSLL a pagar, ao final do ano-calendário, deparando-se com uma diferença, lançada de ofício, nestes autos. Essa diferença decorre do fato de que o montante das estimativas consideradas pela Fiscalização é inferior ao total das estimativas que o recorrente computou na apuração do IRPJ e CSLL a pagar. Ao fim e ao cabo, a Fiscalização efetuou lançamento para cobrar a diferença dos referidos tributos, acrescida de multa de ofício e juros de mora.

Na presente instância, apenas se examina a multa isolada, afastada pela Turma *a quo* ao argumento de que não pode ser exigida após o término do ano-calendário de competência das estimativas não recolhidas.

Em sua defesa, a recorrente expôs os seguintes argumentos:

1) efetuou depósitos, nos autos do mandado de segurança n° 2003.33.00.034074-8, no ano-calendário de 2004, em montante equivalente às estimativas de IRPJ e CSLL relativas aos meses desse período, com exceção de setembro e dezembro;

2) ao final do ano-calendário de 2004, apurou-se prejuízo financeiro (sic), o que se refletiu no saldo das estimativas anteriormente apuradas e declaradas;

3) depois da entrega da DIPJ/2005, as estimativas do ano-calendário de 2004 foram recalculadas, sofrendo sensível redução;

4) tanto o prejuízo financeiro (sic) suportado como a diminuição das estimativas devidas tornaram parte significativa dos depósitos judiciais livres para compensação, ao final do ano-calendário de 2004, porquanto excedentes;

5) essa parte excedente dos depósitos judiciais foi empregada para liquidar, na contabilidade da recorrente, as estimativas do ano-calendário de 2005;

6) não se pode dizer que tenha havido compensação, propriamente, entre a parte excedente dos depósitos judiciais e as estimativas de 2005, pois não houve crédito de tributo, mas sobra de depósitos de estimativas que se mostraram em excesso por conta do prejuízo fiscal verificado;

7) a decisão recorrida reputou a falta de entrega de PER/DCOMP como causa suficiente para a negativa à compensação então vindicada. Porém, os créditos objeto da compensação almejada derivavam-se de depósitos judiciais, os quais, despidos da natureza de tributo, não atraem a incidência do artigo 170-A do CTN como também invalidam o argumento que deu suporte ao acórdão recorrido, segundo a qual tal encontro de contas deveria ser veiculado por meio de PER/DCOMP;

8) em que pese o não uso de PER/DCOMP, deve prevalecer a verdade material, que aponta para a regularidade das operações comprovadas pela DIPJ/2006 e pelos livros contábeis escriturados em 2004 e 2005, desmerecendo mero requisito de forma;

9) nesse contexto, as estimativas questionadas foram honradas em sua integralidade, via pagamento proveniente de ajustes financeiros, efetuado com os depósitos judiciais constante dos autos do mandado de segurança n° 2003.33.00.034074-8, realizados no ano-calendário de 2004, motivo por que não há que se falar em cobrança de multa isolada de 50%;

10) ultrapassado o ano-calendário no qual se supõe a ausência de recolhimento por estimativas, a manutenção da cobrança da multa isolada apenas se justifica quando há efetivo prejuízo para o Fisco, ou seja, quando há saldo remanescente de IRPJ e CSLL a recolher, o que não é o caso, já que a recorrente encerrou o ano-calendário de 2005 com prejuízo fiscal e base negativa de CSLL;

11) não fosse pela razão acima, a jurisprudência do CARF não acolhe a concomitância entre a multa de ofício e a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas;

12) ainda que fosse admitida a existência de saldo de tributo a recolher, a multa devida em razão do descumprimento de obrigação principal absorve a multa isolada devida em razão da falta de recolhimento de antecipações.

Em síntese, pode-se dizer que o Recurso Especial do contribuinte está embasado em cinco razões, assim reunidas, cada uma delas com força bastante para desconstituir a multa isolada:

A) o excedente dos depósitos judiciais, efetuados em 2004, foi empregado para compensar, na contabilidade, as estimativas do ano-calendário seguinte, embora não houvesse apresentado PER/DCOMP para tal encontro de contas, já que não caberia, ao caso, a incidência de regras aplicáveis à compensação com créditos de origem tributária, apurados pelo contribuinte;

B) em que pese o não uso de PER/DCOMP, deve prevalecer a verdade material, que direciona para a regularidade das operações comprovadas pela DIPJ/2006 e pelos livros contábeis escriturados em 2004 e 2005, desmerecendo o erro de forma.

As razões acima foram refutadas na instância *a quo*. No voto condutor do acórdão recorrido, asseverou-se que "as compensações só têm validade e só extinguem o débito tributário quando declaradas formalmente à Receita Federal, por meio da transmissão de PER/DCOMP, de acordo com o artigo 74 da Lei nº 9.430/96, e informadas em DCTF. Ou seja, não parece razoável, vigente o sistema atual, que o simples fato de a recorrente dispor de determinado crédito e controlar em sua contabilidade, seja situação apta a extinguir as estimativas devidas ao longo do ano-calendário, e tendo em conta que o auto de infração exige o próprio tributo que não fora pago, entendo que a decisão recorrida não está a merecer qualquer censura em relação a este tema."

Desde logo salienta-se que o recorrente oportunamente presquestionou os temas, como também aduziu supostas divergências em relação aos acórdãos nº 201-78.205, 108-08.805, 108-09.581, os quais, submetidos a cotejo com o acórdão recorrido, foram rechaçados.

C) Ultrapassado o ano-calendário no qual se supõe a ausência de recolhimento por estimativas, a manutenção da cobrança da multa isolada apenas se justifica

quando há efetivo prejuízo para o Fisco, ou seja, quando há saldo remanescente de IRPJ e CSLL a recolher, o que não é o caso, já que a recorrente encerrou o ano-calendário de 2005 com prejuízo fiscal e base negativa de CSLL.

De acordo com o voto condutor do acórdão recorrido, o diploma legal instituidor da sanção administrativa, ao descrever as situações motivadoras da aplicação da penalidade, não fez menção à circunstância de que, encerrado o período de apuração, a multa isolada só subsistiria no caso de apuração de saldo positivo de imposto. Destacou-se, inclusive, que a norma impositiva estabelece, de forma expressa, que, ainda que se tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo de CSLL negativa, a penalidade deve ser aplicada, bastando para tanto que o sujeito passivo tenha incorrido na sua hipótese de incidência, qual seja, deixar de ter efetuado o recolhimento mensal incidente sobre a base de cálculo estimada.

O recorrente trouxe ao cotejo o paradigma de nº 107.09.191, que restou admitido por Despacho, na comprovação do dissídio interpretativo.

D) a jurisprudência do CARF não acolhe a concomitância entre a multa de ofício e a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas;

O voto vencido do acórdão recorrido manifestou-se a esse respeito, acolhendo o argumento favorável à impossibilidade da concomitância entre a multa isolada e a multa de ofício. Na verdade, o voto vencido acresceu a essa razão de decidir uma outra, em prol da desconstituição da multa isolada: a impossibilidade de se aplicar tal sanção após o encerramento do ano-calendário. Anote-se:

> "Tratando-se da multa isolada, exigida em vista do não recolhimento integral das estimativas devidas, conforme tenho reiteradamente me manifestado, entendo que encerrado o ano-calendário, não há mais base de cálculo para exigência da multa, eis que, com o deslocamento do fato gerador da obrigação tributária para 31 de dezembro de cada ano, para as empresas que optem por recolher o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro real anual, desaparece o bem tutelado pela norma jurídica, no caso as antecipações que deveriam ter sido recolhidas no decorrer do ano-calendário, surgindo, com a apuração do lucro real ao final do ano-calendário, o imposto efetivamente devido, única base imponível que sofrerá a sanção caso o mesmo não seja recolhido pelo sujeito passivo da obrigação tributária.
>
> Em verdade, os dispositivos legais previstos nos incisos III e IV, § 1º, do artigo 44, da Lei 9.430/96 têm como objetivo obrigar o sujeito passivo da obrigação tributária ao recolhimento mensal de antecipações de um provável imposto de renda e contribuição social que poderá ser devido ao final do ano-calendário, a revelar o inerente dever de antecipar a existência da obrigação cujo cumprimento se antecipa, e sendo assim, a penalidade só pode ser exigida durante aquele ano-calendário, de vez que, com a apuração do tributo e da contribuição social efetivamente devida ao final do ano-calendário (31/12), desaparece a base imponível daquela penalidade (antecipações), pela ausência da necessária ofensa a um bem juridicamente tutelado que a justifique, sendo certo que a partir daí, surge uma nova base imponível, esta já com base no tributo efetivamente apurado ao final do ano-calendário, surgindo assim à hipótese da aplicação tão somente do inciso I, § 1º do referido artigo, caso o tributo não seja pago no seu vencimento e apurado *ex offício,* mas jamais com a aplicação concomitante da penalidade prevista nos incisos III e IV, do § 1º do mesmo diploma legal. **Até porque a dupla penalidade afronta o disposto no artigo 97, V, c/c o artigo 113 do CTN, que estabelece apenas duas hipóteses de obrigação de dar, sendo a primeira ligada diretamente à prestação de pagar**

> **tributo e seus acessórios, e a segunda, relativamente à obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações pecuniárias por descumprimento de obrigação acessória.**
>
> Relembre-se, por oportuno que a jurisprudência predominante neste E. Conselho e mesmo da Câmara Superior de Recursos Fiscais **é no sentido da impossibilidade de aplicação concomitante das duas multas**, conforme se depreende do Acórdão CSRF/0105.838, Sessão de 15 de abril de 2008." (grifei)

Entretanto, o voto vencedor do acórdão recorrido não se debruçou sobre a existência de vedação à concomitância entre a multa isolada e a multa de ofício, não obstante constituir fundamento autônomo do voto vencido. Em outras palavras, o voto vencedor limitou-se a contrastar os argumentos contrários àquele em que se baseou o voto (vencido) a favor da tese que não admite, depois de encerrado o ano-calendário de competência das estimativas, o lançamento da multa isolada. E só. Dessa forma, seguiu soberano o fundamento autônomo não atacado no voto vencedor, sem a oposição por meio de Embargos de Declaração.

E) Ainda que fosse admitida a existência de saldo de tributo a recolher, a multa devida em razão do descumprimento de obrigação principal absorve a multa isolada, devida em razão da falta de recolhimento de antecipações.

No ponto, é irretorquível que o recorrente não trouxe à baila acórdão divergente que adotasse o curso de ação defensiva a favor da absorção da multa isolada pela multa de ofício.

Assim expostos os fatos, depreende-se que, ainda que o recorrente não lograsse êxito na pretensão submetida à presente instância, subsistiria, como de fato, subsiste, o fundamento autônomo da impossibilidade de se cobrar a multa isolada concomitantemente com a multa de ofício. Isso porque a existência de fundamento autônomo, no voto vencido, que não tenha sido hostilizado no voto vencedor ou motivado a oposição por meio de embargos de declaração, confere definitividade à decisão decorrente do fundamento autônomo não rechaçado.

Por tal perspectiva, certifica-se a definitividade da decisão administrativa proferida no julgamento do acórdão voluntário, uma vez constatando-se, como realmente se constata, que o contribuinte foi vitorioso quanto à desconstituição da multa isolada, o que patenteia a desnecessidade do Recurso Especial em exame. Nesse sentido, opino pelo não conhecimento do apelo, por perda de objeto.

Se vencido, prossigo, no mérito.

De início, é preciso 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 e da CSLL 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; "

Ressalte-se, de plano, que não é o caso de aplicação do entendimento consubstanciado na Súmula CARF nº 82, já que o Recurso Especial da PGFN não trata da exigência de estimativa após o fim do encerramento do ano-calendário, mas da multa isolada pela falta de recolhimento de estimativa.

Também não é o caso de aplicação do entendimento consolidado na Súmula CARF nº 105, pois os autos não versam sobre a incidência concomitante da multa de ofício.

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 revelava 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. Assim, o contribuinte não pode alegar que, sem o amparo de balanço de suspensão ou redução, não estava sujeito 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 ou mesmo sobre bases de cálculo efetivas apuradas trimestralmente, 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, é preciso 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% (cinqüenta 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."

Localizando a infração no tempo e não se verificando, nos autos, justificativa fundada em balanços/balancetes de suspensão ou redução, revela-se procedente a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL, 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, observada pelo agente fiscal autuante.

Conclusão: em face do exposto, deve-se negar provimento ao Recurso Especial do contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Flávio Franco Corrêa

Voto Vencedor

Conselheiro Gerson Macedo Guerra, Redator Designado.

Em relação à admissibilidade do recurso, data máxima vênia, discordo do i. relator.

Como visto, o acórdão recorrido manteve a multa isolada ao argumento de que "*o diploma legal instituidor da sanção administrativa, ao descrever as situações motivadoras da aplicação da penalidade, não fez menção à circunstância de que, encenado (sic) o período de apuração, a multa isolada só subsistiria no caso de apuração de saldo positivo de imposto*".

Esse, entretanto, não foi o entendimento do relator do acórdão, que ficou vencido na questão. Logo, foi designado conselheiro para elaboração do voto vencedor.

Contudo, ao cotejar os votos vencido e vencedor constantes do recorrido, o relator entendeu que o redator do vencedor não refutou um dos argumentos trazidos no voto vencido, de modo que em relação àquele argumento prevaleceu o entendimento do relator, sendo, portanto, afastada a cobrança da multa.

Com isso, concluiu pelo não conhecimento do recurso especial, já que o Contribuinte foi vencedor em relação à matéria. Importante transcrever o entendimento do i relator:

> *Assim expostos os fatos, depreende-se que, ainda que o recorrente não lograsse êxito na pretensão submetida à presente instância, subsistiria, como de fato, subsiste, o fundamento autônomo da impossibilidade de se cobrar a multa isolada concomitantemente com a multa de ofício. Isso porque a existência de fundamento autônomo, no voto vencido, que não tenha sido hostilizado no voto vencedor ou motivado a oposição por meio de embargos de declaração, confere definitividade à decisão decorrente do fundamento autônomo não rechaçado.*
>
> *Por tal perspectiva, certifica-se a definitividade da decisão administrativa proferida no julgamento do acórdão voluntário, uma vez constatando-se, como realmente se constata, que o contribuinte foi vitorioso quanto à desconstituição da multa isolada, o que patenteia a desnecessidade do Recurso Especial em exame. Nesse sentido, opino pelo não conhecimento do apelo, por perda de objeto.*

Penso de forma diferente.

O relator do recorrido ficou vencido em seu entendimento, em todas as suas nuances. Sobre a questão, o entendimento da maioria foi pela aplicação da multa, compreendendo a matéria de forma contrária ao relator.

Não há a necessidade de se refutar todos os argumentos do relator no voto vencido, para que o vencedor prevaleça.

Para fins de análise dos termos do quanto decidido no julgamento, o voto vencedor é suficiente.

Nesse contexto, o recurso deve ser conhecido, posto que carreou paradigmas com entendimentos contrários ao quanto decidido pela Turma a quo.

Sobre o mérito da questão, acompanho o relator.

É como voto

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra