



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.003029/2002-88
Recurso Embargos
Acórdão nº **9101-004.577 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 4 de dezembro de 2019
Embargante METALÚRGICA FEY LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. EMENTA E VOTO.

Acolhem-se embargos de declaração para esclarecer contradição verificada entre ementa e voto reconhecendo que, uma vez decidido que a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa referente aos anos-calendário de 1999, 2000 e 2001 não fica prejudicada pelo fato de o contribuinte já ter recolhido, durante o período de apuração anual, estimativas em valor superior ao tributo devido no encerramento, os autos devem retornar à Turma Ordinária para apreciação das matérias cujo exame ficou prejudicado na fase anterior, em razão do que lá foi decidido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, para sanar a contradição verificada no Acórdão nº 9101-003.865 e determinar o retorno dos autos ao colegiado de origem para apreciação dos demais argumentos quanto à apuração da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa referente aos anos-calendário de 1999, 2000 e 2001.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício

(documento 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, Livia de Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto e Andrea Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-004.577 - CSRF/1ª Turma
Processo n.º 13971.003029/2002-88

Relatório

Trata-se de embargos de declaração (e-fls. 668/678) opostos por METALURGICA FEY LTDA., contra o Acórdão n.º **9101-003.865** (e-fls. 637/650), proferido na sessão de julgamento realizada em 4/10/2018, em que a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais prolatou a seguinte decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL. MULTA ISOLADA.

A falta de recolhimento de estimativa mensal de IRPJ por contribuinte optante pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa isolada, independentemente do resultado apurado pela empresa no período. Uma vez decidido que a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa referente ao ano-calendário de 2000 não fica prejudicada pelo fato de a contribuinte ter apurado prejuízo naquele ano, os autos devem retornar à Turma Ordinária para apreciação das matérias cujo exame ficou prejudicado na fase anterior, em razão do que lá foi decidido.

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 dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa, Luis Flávio Neto e Gerson Macedo Guerra, que lhe negaram provimento.

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos.

Portanto, aplica-se aqui o decidido no julgamento do processo 10480.006261/200392, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado. (assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo – Relator e Presidente em exercício

Nos embargos foi apontada omissão quanto à necessidade de retorno dos autos à turma de origem para análise dos demais argumentos suscitados no recurso voluntário, sob os seguintes argumentos:

No recurso voluntário interposto pela embargante, a questão relativa a não ser devida a multa isolada **porque já teria havido o recolhimento do imposto devido no período** foi apenas **um dos argumentos suscitados**.

Com efeito, **também** defende a embargante, em seu recurso voluntário, **terem sido absolutamente corretas as apurações e recolhimentos das estimativas fiscais glosadas no auto de infração, razão pela qual, por fundamento jurídico diverso, as multas isoladas impostas seriam indevidas**.

Contudo, o acórdão que ensejou a interposição do recurso especial - ao julgar pela improcedência da multa, pelo único fundamento de que o tributo anual teria sido recolhido em valor ao das [sic] estimativas - **não apreciou o principal argumento de defesa, qual seja, a respeito da correção da apuração e recolhimento das próprias estimativas mensais**. Tanto que consta da ementa do acórdão ora embargado o seguinte:

[...]

Pois bem, em que pese constar da ementa a necessidade de retorno dos autos à Turma de origem para apreciação das demais matérias de defesa, fato é que não consta do voto nenhuma manifestação expressa nesse sentido, o que causou, eventualmente, confusão no âmbito da Delegacia da Receita Federal de jurisdição da empresa embargante.

Tal se deve porque, conforme se depreende do documento de fl. 657 dos autos, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Blumenau intimou o contribuinte nos seguintes termos:

Fica o interessado intimar a pagar, no prazo de 30 (trinta) dias, contados a partir da ciência nos termos da legislação em vigor, os débitos constantes do demonstrativo anexo.

Não se verificando a providência acima referida, dar-se-á início ao prazo de 30 (trinta) dias para cobrança amigável, findo o qual, sem que ocorra a extinção desses débitos, haverá o encaminhamento à Procuradoria da Fazenda Nacional para cobrança executiva.

Todavia, a discussão administrativa ainda não está encerrada, devendo os autos retornarem à Turma de origem para que seja julgada a defesa da embargante acerca da lisura na apuração e recolhimento das próprias estimativas mensais que ensejaram a aplicação da multa isolada.

Assim, ante a intimação feita pela DRF de Blumenau, **mister se faz que esta C. Turma esclareça que**, em que pese o provimento do recurso especial, **o feito deve retornar à Turma de origem para apreciação das demais matérias de defesa tratadas no recurso voluntário.** (grifou-se)

Em face dos argumentos da embargante, a Presidente da Turma, no exame de admissibilidade, acolheu os embargos ao entendimento de que, na verdade, haveria contradição, e não omissão, propriamente, pois, *“conquanto no texto do voto condutor não se tenha feito menção à necessidade de se retornar os autos à Turma a quo, para se pronunciar sobre outras alegações da defesa - uma vez adotada a premissa de que para fatos geradores anteriores a 2007 a multa isolada é devida em todo o caso de falta de recolhimento de estimativas, exceto quando lançada em concomitância com a multa de ofício - é fato que constou da ementa a determinação do retorno dos autos àquela instância julgadora.”*

Ao final, registrou o despacho:

com fundamento no art. 65, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, **ACOLHO PARCIALMENTE** os Embargos de Declaração opostos pelo sujeito passivo, apenas no que tange ao item "3" - **omissão quanto a necessidade de retorno dos autos à turma de origem para análise dos demais argumentos suscitados no recurso voluntário**". (grifos no original)

Em razão de o relator original não mais compor o colegiado, foram os autos objeto de novo sorteio, na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conhecimento

Os presentes aclaratórios, opostos pelo contribuinte em face do **Acórdão nº 9101-003.865**, foram admitidos pela Presidente da 1ª Turma da CSRF, com fundamento no art. 65, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, após reconhecer a contradição entre o voto condutor e a ementa registrada no tocante à *eventual necessidade de retorno dos autos à turma de origem para análise dos demais argumentos suscitados no recurso voluntário*.

Trago à colação o fragmento abaixo do despacho de admissibilidade dos embargos, que elucida a natureza do vício encontrado e sua causa:

Aqui parece-nos ter havido uma contradição entre os fundamentos expostos na decisão e o que restou consignado na ementa do acórdão embargado.

Isto porque, conquanto no texto do voto condutor não se tenha feito menção à necessidade de se retornar os autos à Turma *a quo*, para se pronunciar sobre outras alegações da defesa - uma vez adotada a premissa de que para fatos geradores anteriores a 2007 a multa isolada é devida em todo o caso de falta de recolhimento de estimativas, exceto quando lançada em concomitância com a multa de ofício - é fato que constou da ementa a determinação do retorno dos autos àquela instância julgadora:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL. MULTA ISOLADA.

A falta de recolhimento de estimativa mensal de IRPJ por contribuinte optante pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa isolada, independentemente do resultado apurado pela empresa no período. Uma vez decidido que a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa referente ao ano-calendário de 2000 não fica prejudicada pelo fato de a contribuinte ter apurado prejuízo naquele ano, os autos devem retornar à Turma Ordinária para apreciação das matérias cujo exame ficou prejudicado na fase anterior, em razão do que lá foi decidido.

Pode ser apenas uma inexactidão material do julgado que reproduziu, *in totum*, a ementa do acórdão nº 9101-003.858, adotado como paradigma na resolução do presente caso, no âmbito de julgamento de recursos repetitivos no CARF.

No caso do paradigma, após a conclusão do voto no sentido de que a multa isolada ficaria prejudicada pela apuração de prejuízo fiscal, determinou-se o retorno dos autos à Turma de origem para apreciar as demais alegações de defesa.

Essa determinação não constou da parte final do voto proferido no acórdão recorrido, conquanto tenha sido consignada na ementa, acrescentando-se que a defesa efetivamente suscitou, em recurso voluntário, a alegação de que haveria erros nos cálculos dos valores devidos para o fim de aplicação da multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas (fls. 432 e ss). (grifou-se)

Ainda que não se vislumbre no acórdão omissão, diante desse cenário parece-me que assiste razão à Embargante, sendo necessário que o Colegiado se manifeste acerca da suposta **contradição** existente entre o fundamento legal utilizado e a conclusão adotada pela decisão, tal como expresso na ementa.

Considerando presentes os pressupostos regimentais, conheço dos embargos da forma como admitidos.

Mérito

Inicialmente, cumpre esclarecer que a multa em referência foi aplicada para sancionar as insuficiências nos recolhimentos de estimativas de CSSL devidas, calculadas sobre fatos geradores referentes a períodos mensais compreendidos entre 1999 e 2002.

A decisão ora embargada resultou do julgamento de recurso especial que seguiu a sistemática dos recursos repetitivos prevista no artigo 47, §§ 1º a 3º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, já que as situações fática e jurídica verificadas no presente processo, são, em todos os aspectos relevantes para decisão, idênticas àquelas verificadas no processo n.º 10480.006261/2003-92, ao qual este foi vinculado.

Transcrevem-se, a seguir, os fundamentos constantes do acórdão embargado, extraídos do acórdão n.º 9101-003.858, da lavra do Conselheiro Rafael Vidal de Araújo:

O presente processo tem por **objeto** lançamento de multa isolada, **por falta de pagamento de IRPJ incidente sobre a base de cálculo estimada, apurada em fevereiro de 2000**, calculada com base em balanços de suspensão ou redução, no valor de R\$ 3.708,27.

[...]

A multa isolada foi mantida na primeira instância, e afastada pela decisão de segunda instância administrativa (acórdão ora recorrido).

Em seu recurso especial, a PGFN procura restabelecer a multa isolada.

[...]

Quanto ao mérito, vê-se que a interpretação adotada pelo acórdão recorrido é no sentido de que se não há tributo a ser exigido no ajuste (no caso, porque a contribuinte apurou prejuízo), também não há razão para exigir estimativas mensais, e nem para aplicar multa isolada pela falta de seu recolhimento.

Esta 1ª Turma da CSRF já examinou esse tipo de situação, quando exarou o Acórdão n.º **9101-002.604**, na sessão realizada em 15/03/2017. **Aquele julgado também analisou exigência de multa isolada relativamente a períodos anteriores a 2007 (anteriores à vigência da Lei n.º 11.488/2007)**, em que não houve a aplicação concomitante das multas isolada e de ofício. E tratou de anos-calendário em que o contribuinte ou não tinha apurado tributo a pagar no final do ano, ou tinha apurado prejuízo fiscal, ou tinha apurado tributo no ajuste em valor inferior ao montante das estimativas que seriam devidas ao longo do ano.

Vale transcrever **trechos do voto do Conselheiro André Mendes de Moura** que orientou a referida decisão, e **também declaração de voto por mim apresentada** naquela ocasião:

Acórdão n.º **9101-002.604**

[...]

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura

[...]

Mérito.

A matéria devolvida trata da multa isolada por **falta de recolhimento de estimativa mensal, no decorrer dos anos-calendário de 1997, 1999, 2000 e 2001**, conforme relato da autoridade fiscal (efls. 57/58):

[...]

A multa isolada, após ter sido mantida na decisão de primeira instância, foi mantida parcialmente pela decisão recorrida. Para os anos-calendário de 1997, foi afastada integralmente, porque não se apurou tributo a pagar ao final do ano-calendário.

Para o ano-calendário de 1999, também foi afastada a autuação porque se apurou prejuízo fiscal em 31 de dezembro. Para os anos-calendário de 2000 e 2001, a decisão recorrida manteve a autuação fiscal até o limite apurado de IRPJ a pagar, pautando-se nas seguintes conclusões (efls. 3223/3225):

[...]

Tomando-se por base todo o exposto até o momento, entendo que **não há reparos a fazer na autuação fiscal, sendo necessário apenas tecer considerações complementares.**

O lucro real é um dos regimes de tributação existentes no sistema tributário, atualmente regido pela Lei n.º 9.430, de 1996, aplicado a partir do ano-calendário de 1997:

[...]

Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995

[...]

Observa-se, portanto, com base em lei, a obrigatoriedade de a contribuinte optante pelo regime de lucro real anual, apurar, mensalmente, imposto devido, a partir de base de cálculo estimada com base na receita bruta, ou por balanço ou balancete mensal, esta que, inclusive, prevê a suspensão ou redução do pagamento do imposto na hipótese em que o valor acumulado já pago excede o valor de imposto apurado ao final do mês.

Contudo, **a hipótese de não pagamento de estimativa deve atender aos comandos legais, no sentido de que os balanços ou balancetes deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário.**

Trata-se de obrigação imposta ao contribuinte que optar pelo regime do lucro real anual. E o legislador, com o objetivo de tutelar a conduta legal, dispôs penalidade para o seu descumprimento. No caso, a prevista no art. 44 da mesma Lei n.º 9.430, de 1996 (redação à época dos fatos geradores):

[...]

Registre-se que o percentual da multa isolada sobre estimativa mensal não recolhida, foi alterado de 75% para 50%, com base na Lei n.º 11.488, de 2007.

A sanção imposta pelo sistema é claríssima: **caso descumprido o pagamento da estimativa mensal, cabe imputação de multa isolada, sobre a totalidade (caso em que não se pagou nada a título de estimativa mensal) ou diferença**

entre o valor que deveria ter sido pago e o efetivamente pago, apurado a cada mês do ano-calendário.

A sanção tem base legal.

A sanção expressamente dispõe que é cabível **ainda que a pessoa jurídica tenha apurado prejuízo fiscal.**

E se trata de multa, gênero, isolada, espécie, a ser lançada de ofício e cujo prazo decadencial é regido pelo art. 173, inciso I do CTN. Pode sim ser efetuado lançamento após o ano-calendário, naturalmente dentro do período não atingido pela decadência.

Nesse contexto, não obstante as substanciosas argumentações da decisão recorrida, entendo que, no caso concreto, não há base legal para se afastar a multa isolada para o ano-calendário de 1997 porque a contribuinte, ao final do ano-calendário, não apurou lucro, e para o ano-calendário de 1999 porque a contribuinte não apurou tributo a pagar. Tampouco carece de base legal limitar a aplicação de multa isolada ao valor de imposto apurado ao final do ano-calendário, como ocorreu para os anos-calendário de 2000 e 2001.

Consumar-se-ia **situação de exceção, e um prêmio para as pessoas jurídicas que descumprissem deliberadamente a lei tributária.**

Por qual razão a pessoa jurídica que descumpra conduta prevista em lei deve receber tratamento diferente (e vantajoso) daquela que cumpriu com suas obrigações, apurou mensalmente a estimativa mensal a pagar e efetuou os recolhimentos?

Como acolher conduta de contribuinte que ignorou a legislação tributária vigente, e se considerou apto a receber um tratamento especial, diferente das demais pessoas jurídicas que cumpriram com suas obrigações?

Não se trata de legalidade por legalidade. O sistema jurídico-tributário deve ser respeitado, assim como os contribuintes que seguem suas determinações.

Não se deve fomentar lacunas para se ignorar a lógica do sistema, para conceder tratamentos vantajosos para condutas lesivas, em afronta à proporcionalidade e razoabilidade.

Correto, portanto, o procedimento adotado pela autoridade fiscal.

Diante do exposto, voto no sentido conhecer e dar provimento ao recurso especial da PGFN, **para restabelecer a aplicação da multa isolada no percentual de 50%.**

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura

Declaração de Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo.

A presente declaração de voto se faz necessária tendo em vista que, em relação à matéria objeto do recurso especial ora sob exame, passo a adotar entendimento distinto daquele por mim acolhido no âmbito de alguns antigos acórdãos.

A matéria trazida à apreciação desta 1ª Turma diz respeito à divergência interpretativa quanto à exigência de **multa isolada imposta pela autoridade fiscal por falta de pagamento de estimativas mensais de IRPJ devidas**.

Inicialmente considero importante registrar que, conforme bem enfatizado pelo Relator, no presente caso a multa isolada foi imposta sobre os valores das estimativas já declaradas pelo sujeito passivo, não alcançando os valores referentes às provisões não autorizadas, objeto de lançamento de ofício para exigência de IRPJ e CSLL.

Noutras palavras, **não houve aqui exigência concomitante entre a multa isolada imposta por falta de pagamento de estimativas de IRPJ, e a multa de ofício imposta por falta de pagamento do IRPJ devido ao final dos respectivos anos-calendário, razão pela qual também não se aplica aqui o disposto na Súmula CARF n.º 105.**

Pois bem, no caso a Turma recorrida afastou integralmente a multa isolada imposta pela falta de pagamento das estimativas mensais de IRPJ devidas ao longo dos anos de 1997 e 1999, e parcialmente a multa isolada imposta pela falta de pagamento das estimativas mensais de IRPJ devidas no decorrer dos anos de 2000 e 2001.

Relativamente aos períodos objeto da presente autuação, acima mencionados, a referida multa isolada encontra previsão legal no art. 44, § 1º, da Lei n.º 9.430/96, em sua redação original, o qual faz remissão ao art. 2º da mesma Lei, também na redação original, ambos a seguir transcritos:

[...]

Pelo exame do acórdão recorrido é possível resumir da seguinte maneira a interpretação que a Turma emprestou às normas acima reproduzidas:

- a) a multa isolada deve ser aplicada em caso de falta de pagamento das estimativas mensais de IRPJ e/ou CSLL devidas ao longo do ano-calendário;
- b) todavia, encerrado o ano-calendário, o valor total da multa isolada está limitado a 50% (percentual previsto na MP 351/2007, aplicado retroativamente) do valor do IRPJ e/ou da CSLL devidos ao final do mesmo ano;
- c) como corolário da afirmativa acima, encerrado o ano-calendário com apuração de prejuízo fiscal e/ou base negativa da CSLL, incabível a imposição de multa isolada pois inexistentes IRPJ e/ou CSLL devidos ao final do ano;
- d) entretanto, a multa isolada poderá ser imposta sem observância do afirmado nos itens "b" e "c", desde que o lançamento seja realizado antes de encerrado o respectivo ano-calendário.

Bem, como se verá a seguir, das quatro afirmações acima **apenas aquela contida no item "a" é correta. As outras três ("b", "c" e "d") são incorretas.**

Da fato, a construção interpretativa levada a efeito pela Turma recorrida para chegar às conclusões contidas nos itens "b" e "c" retro parte do disposto no caput do art. 44 da Lei n.º 9.430/96 segundo o qual as multas ali previstas (isoladas ou não) só podem incidir sobre o valor do "tributo ou contribuição".

E como a Turma recorrida entendeu que as estimativas mensais de IRPJ e de CSLL não são "tributo ou contribuição", concluiu que a multa isolada prevista no art. 44, § 1º, IV, não poderia incidir sobre o valor daquelas estimativas. A multa, assim, incidiria sobre um valor equivalente ao da estimativa mensal, desde que

tal valor não ultrapassasse o valor do IRPJ e/ou da CSLL devidos ao final do ano-calendário (afirmativa "b"). E acaso apurado prejuízo fiscal e/ou base negativa da CSLL, a multa isolada sequer poderia ser exigida, pois inexistentes IRPJ e CSLL devidos ao final do ano-calendário (afirmativa "c").

Ocorre que, embora sob o ponto de vista científico até seja possível considerar-se correta a premissa de que as estimativas mensais de IRPJ e de CSLL não são "tributo ou contribuição" (e não estou afirmando aqui que são, ou que não são), o fato iniludível é que a própria Lei nº 9.430/96, ao se referir àquelas estimativas mensais, expressamente às denominou de "imposto" ou "contribuição" mensais, com vistas a distingui-las do imposto e da contribuição devidos ao final do ano-calendário. Vejamos novamente o que estabelece o art. 2º:

[...]

Como dito, a norma acima textualmente denomina as estimativas mensais de IRPJ como "imposto". E não é só. Outras normas da mesma Lei, ao se referirem às estimativas mensais de IRPJ previstas no art. 2º, expressamente às denominam de "imposto", senão vejamos:

[...]

Quanto às estimativas mensais de CSLL, o art. 30 da Lei nº 9.430/96 textualmente denomina as estimativas mensais de CSLL como "contribuição social sobre o lucro líquido". Vejamos:

[...]

Ora, se a própria Lei nº 9.430/96, em diversos de seus artigos, expressamente conferiu às estimativas mensais de IRPJ e CSLL a denominação de "imposto" ou "contribuição", a Turma recorrida jamais poderia interpretar as expressões "imposto de renda", "contribuição social sobre o lucro líquido" e apurados "na forma do art. 2º", todas contidas no art. 44, § 1º, IV daquela Lei, como se tais expressões se referissem ao IRPJ e à CSLL devidos ao final do ano-calendário, e não às próprias estimativas mensais de IRPJ e de CSLL.

Essa premissa inicial equivocada, de que ao empregar as expressões "imposto de renda" e "contribuição social sobre o lucro líquido" o art. 44, § 1º, IV não poderia estar se referindo às estimativas mensais, mas sim ao IRPJ e à CSLL devidos final do ano, **causou grande dificuldade à Turma recorrida para interpretar a parte final daquela mesma norma, à qual estabelece que a multa isolada é exigida "ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente"**.

Foi a partir da dificuldade da Turma recorrida em compatibilizar essa (equivocada) premissa inicial com a parte final da norma que surgiu a "interpretação", descrita na afirmativa "d" retro, segundo à qual na hipótese de a autuação ser realizada no decorrer do próprio ano-calendário (e só nessa hipótese) a multa isolada poderá incidir sobre o valor das estimativas mensais, sem qualquer limitação aos valores do IRPJ e da CSLL devidos ao final do ano, já que no decorrer do ano-calendário a fiscalização não poderia saber qual o valor de IRPJ ou CSLL seriam devidos ao final do ano, se é que algum valor seria devido.

Ocorre que essa imaginativa "interpretação" do art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430/96 levou à Turma recorrida a violar a sua própria premissa inicial, que tanto lhe era cara. De fato, veja que a premissa inicial da Turma (a multa isolada não pode incidir sobre o valor da estimativa mensal, pois esta não é tributo ou

contribuição) colide frontalmente com a afirmativa "d" (a multa isolada incide sobre a estimativa mensal, desde que a autuação seja realizada ao longo do ano-calendário respectivo).

Ora, o fato de a autuação ser realizada no decorrer do ano-calendário nada pode dizer sobre a natureza do valor sobre o qual incide a multa isolada (se sobre o valor das estimativas ou sobre o valor do IRPJ e da CSLL devidos ao final do ano).

Em verdade, como sugerido antes, a correta interpretação do art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430/96 deve levar em consideração o fato de que essa Lei, em diversos momentos, denominou as estimativas mensais de IRPJ e CSLL como "imposto" ou "contribuição". E ainda que seja possível afirmar-se que essa denominação não seja cientificamente correta (e, novamente, não acolho nem afastar aqui essa proposição), o fato é que, como essa denominação foi empregada ao longo do texto legal, não haveria razão para o intérprete deixar de considerá-la justamente ao examinar a multa isolada de que trata o art. 44.

Some-se a isso o fato de que, ao empregar-se a denominação legal (estimativa mensal como "imposto" ou "contribuição"), a interpretação do art. 44 torna-se linguisticamente muito mais fluida (ao contrário do esforço interpretativo hercúleo empreendido pela Turma recorrida), além de consentânea com a finalidade da multa isolada, que é de reprimir a falta dos pagamentos mensais por estimativa.

Tendo em vista o exposto, voto por manter integralmente as exigências das multas isoladas por falta de pagamento das estimativas mensais de IRPJ verificada ao longo dos anos de 1997, 1999, 2000 e 2001.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo

Adoto os mesmos fundamentos acima transcritos, para dizer que a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa referente ao ano-calendário de 2000 não fica prejudicada pelo fato de a contribuinte ter apurado prejuízo naquele ano, de não se estar exigindo débito de IRPJ em relação ao ajuste anual daquele período.

Por todo o exposto, empregando a sistemática estabelecida nos §§ 1º a 3º do art. 47 do RICARF, e aplicando à presente lide as razões de decidir acima transcritas, voto por DAR provimento ao recurso especial.

Verifica-se que o voto condutor do acórdão embargado, julgado na sistemática repetitiva, pautou-se pela tese de que a multa isolada é devida em todos os casos de insuficiência de recolhimento de estimativas de IRPJ ou de CSLL, para os fatos geradores ocorridos até 2007, exceto quando lançada em concomitância com a multa de ofício.

Como é praxe deste colegiado, ao reformar a decisão em que se decidiu o litígio por um dos fundamentos suficientes para cancelar a autuação, eventualmente determinar o retorno dos autos ao colegiado de origem para apreciar as demais questões não apreciadas anteriormente, cumpre verificar se isso deve ou não ocorrer no presente caso.

Nestes embargos, a embargante aduz que o colegiado “*não apreciou o principal argumento de defesa, qual seja, a respeito da correção da apuração e recolhimento das próprias estimativas mensais*” e sustenta, em síntese, que:

- no recurso voluntário interposto pela embargante, a questão relativa a não ser devida a multa isolada porque já teria havido o recolhimento do imposto devido no período foi apenas um dos argumentos suscitados;

- também defende a embargante, em seu recurso voluntário, terem sido absolutamente corretas as apurações e recolhimentos das estimativas fiscais glosadas no auto de infração, razão pela qual, por fundamento jurídico diverso, as multas isoladas impostas seriam indevidas;

- contudo, o acórdão que ensejou a interposição do recurso especial - ao julgar pela improcedência da multa, pelo único fundamento de que o tributo anual teria sido recolhido em valor ao das [sic] estimativas - não apreciou o principal argumento de defesa, qual seja, a respeito da correção da apuração e recolhimento das próprias estimativas mensais.

Pois bem. No relatório do acórdão que analisou o recurso voluntário (**acórdão nº 1102-00.219**, de 05/07/2010), o relator fez consignar o que ficou constando na impugnação e fora posteriormente repisado em sede de recurso voluntário, em que pese o parcial provimento dado em primeira instância (DRJ):

No tocante à multa isolada aduziu que ha equívoco no trabalho fiscal por não reconhecer os lançamentos a débito na conta "Rend depósito a prazo fixo" **nos anos-calendário de 1999, 2000 e 2001**, inadvertida e incorretamente desconsiderados pelos autuantes, e também que tanto o Fisco quanto ela própria *equivocaram-se ao considerar o valor das devoluções pela Conta Contábil, cujo resultado está "liquido" do 'CMS, resultando em pagamentos indevidos ou a maior em todos as meses do ano-calendário 2001, conforme demonstrado nos Anexos.*

Além disso, que os valores das estimativas de janeiro de 2000 e fevereiro de 2000 (parte) foram compensados em 29/02/2000 e 31/03/2002 com o saldo da declaração, respectivamente, nas quantias de R\$ 27,426,91 e R\$ 1,831,45, sendo a operação declarada na Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIM) de 2001, de forma que não cabe o fútil argumento fiscal de impossibilidade ante o fato dela não ter sido informada na Declaração de Créditos e Débitos Federais (DCTF). Quanto aos demais períodos, formulou as seguintes razões suplementares:

março de 2000 - os autuantes incluíram o valor de R\$ 26,30 Como sendo "Variação Cambial", sem que, no entanto, fosse possível aferir de onde proveio este valor;

maio de 2000 - por evidente erro de calculo recolheu R\$ 7,176,63 a maior que o devido, tendo os autuantes silenciados a este respeito;

julho de 2000 - ignorando o lançamento de ajuste "a débito" da conta "Rend Apl Fine os autuantes lançaram o valor de R\$ 23.074,10 quando o efeito correto do resultado da referida conta era de R\$ 18.673,21;

novembro de 2000 - os autuantes informaram como "Descontos obtidos" o valor de R\$ L908,08 quando o correto é R\$ 1.098,08;

dezembro de 2000 - os autuantes incluíram na base de cálculo o valor de R\$ 4.605,11 sob o título de "Desp Recuperadas", cuja origem não pode ser apurada pelo contribuinte;

Relativamente ao ano-calendário de 2001 disse que consta na DIN 2002 o valor a título de CSLL mas, por descuido em não transportar para a linha 38 da ficha 17 a estimativa mensal paga por estimativa, no total de R\$ 410.984,99, apurou CSLL a pagar no valor de R\$ 213.339,03, quando, na verdade, seria saldo negativo de R\$ 197.645,96. Além

disso, que durante o ano de 2001 foram lançados como "outras", de forma englobada, uma série de valores referentes a créditos presumidos de IN, de ICMS, de ICMS 1/48 sobre aquisição de Imobilizado entre outros, sem a necessária aferição da origem de cada valor específico.

Especificamente em relação aos meses de janeiro, fevereiro e abril de 2001 que o Fisco não considerou que a obrigação foi extinta por compensações e os débitos informados na DIN, mais uma vez forrado na simples fundamentação de que os débitos e os créditos não foram informados na DCTF. Quanto ao mês de junho de 2001, por entender equivocadamente que a conta contábil não pode receber ajustes A débito para adequá-los a realidade das receitas auferidas, os autuantes lançaram o valor de R\$ 10,263,68 a título de "Rend Aplic Fine", o que resulta, em última análise, tributação de valor que não representa disponibilidade jurídica ou econômica de renda, por se tratar apenas de ajuste de uma inclusão antecipada de renda na base de cálculo dos meses anteriores.

Com referência ao ano-calendário de 2002 disse que a diferença da CSLL entre o valor constante na contabilidade e originariamente declarado em DCTI: (R\$ 3.448,70) foi corrigida mediante apresentação de DCTF retificadora em data de 09/01/2003, época que ainda não estava sob fiscalização, o que caracteriza abusividade da exigência.

Por fim, salientou que mesmo admitidos como corretos os demonstrativos fiscais de fls. 167 e 231 destes autos, o que entende não ser o caso, há que se levar em consideração que no ano calendário de 2000 a DIPJ informa valor de estimativa em montante superior ao tributo devido no final do exercício, situação semelhante a ocorrida no ano-calendário de 2001, e que isso se deu antes de qualquer procedimento fiscal, de sorte ser razoável afirmar que o valor devido no final do ano-calendário encontrava-se liquidado/extinto, portanto, ao abrigo do disposto no art. 138 do GIN, consoante linha de entendimento do Conselho de Contribuintes.

O relator, naquela ocasião, apreciou os argumentos e negou provimento ao recurso voluntário, porém restou vencido no julgamento da matéria, quando a multa isolada foi totalmente afastada pela maioria do colegiado, restando, assim, superadas as questões fáticas argumentadas no recurso voluntário.

Para esclarecer o fundamento do voto vencedor, os embargos julgados no **acórdão nº 1102-001212**, de 25/09/2014, foram acolhidos com efeitos infringentes e consignaram:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS. CSLL INEXIGIBILIDADE. PRECEDENTES.

Incabível a exigência de multas isoladas com fundamento na ausência de recolhimento de estimativas, após o encerramento do ano-calendário, na hipótese de apuração da contribuição em montante inferior às estimativas adimplidas.

Embargos acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos para sanar os vícios contidos na decisão e re-ratificar o Acórdão nº 1102-000.219, com efeitos infringentes, para o fim de **dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar a multa isolada lançada nos anos de 1999, 2000, e 2001, e para esclarecer que o fundamento do colegiado, à época, para assim proceder, foi o de impossibilidade de sua exigência, após o encerramento do ano-calendário, quando**

constatada apuração de tributo em montante inferior às estimativas, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

No voto condutor do acórdão de embargos o relator deixa ainda mais explícito que a decisão definiu apenas parte da discussão travada nos autos, como se extrai do trecho abaixo:

Todas as transcrições acima feitas são para demonstrar que **uma das discussões travadas** nos autos diz respeito à questão de ser ou não devida a multa isolada sobre as estimativas eventualmente não recolhidas, quando ocorre de **o contribuinte já ter recolhido**, durante o período de apuração anual, **estimativas em valor superior ao tributo devido no encerramento**. (grifou-se)

Como se nota, de fato, havia questões alegadas no recurso voluntário, no que tange à apuração da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa referente aos anos-calendário de 1999, 2000 e 2001, e que foram superadas pelo provimento dado no acórdão posteriormente reformado pela CSRF através do acórdão n.º **9101-003.865**, ora embargado. Assim, há a necessidade de apreciação desses alegações, o que não pode se dar em sede especial, sob pena de supressão de instância.

Disso se conclui que o provimento originalmente dado ao recurso especial da PGFN, para afastar o fundamento pelo qual o acórdão recorrido cancelou a multa isolada por falta de recolhimento de estimativa referente aos anos-calendário de 1999, 2000 e 2001, impõe, no caso, seja também determinada a devolução dos autos à Turma Ordinária para o exame das matérias suscitadas no recurso voluntário e não apreciadas naquela fase processual em razão do que lá foi decidido.

Nesse sentido, a ementa do acórdão n.º **9101-003.865**, ora embargado, deve ser ajustada para:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL. MULTA ISOLADA.

A falta de recolhimento de estimativa mensal de IRPJ por contribuinte optante pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa isolada, independentemente do resultado apurado pela empresa no período. Uma vez decidido que a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa referente aos anos-calendário de 1999, 2000 e 2001 não fica prejudicada pelo fato de o contribuinte já ter recolhido, durante o período de apuração anual, estimativas em valor superior ao tributo devido no encerramento, os autos devem retornar à Turma Ordinária para apreciação das matérias cujo exame ficou prejudicado na fase anterior, em razão do que lá foi decidido.

Conclusão

Em face do exposto, acolho os embargos para sanar a contradição verificada no Acórdão n.º **9101-003.865** e determinar o retorno dos autos à Turma Ordinária para apreciação dos demais argumentos quanto à apuração da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa referente aos anos-calendário de 1999, 2000 e 2001.

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner