



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14751.001990/2008-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1401-004.676 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de setembro de 2020
Recorrente CINAP COM IND NORDESTINA DE ARTEFATOS DE PAPEL SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007, 2008

MULTA ISOLADA. FALTA DO RECOLHIMENTO. CSLL. BASE DE CÁLCULO ESTIMADA MENSAL.

A multa isolada, calculada sobre a totalidade ou diferença da antecipação do IRPJ e da CSLL, mensalmente devida e não recolhida, deve ser aplicada à pessoa jurídica, sujeita à tributação com base no lucro real, e optante pelo pagamento do IRPJ e da CSLL, em cada mês, determinados sobre bases de cálculo estimadas, por descumprimento da obrigação de antecipar o IRPJ ou a CSLL mensalmente devidos.

A referida Multa será devida 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencida a Conselheira Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Claudio de Andrade Camerano.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Claudio de Andrade Camerano – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Nelso Kichel, Letícia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Acórdão DRJ, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação ao auto de infração apresentada pela Recorrente e manteve o crédito tributário constituído.

Foi lavrado Auto de Infração (fls. 3-8) para aplicação de multa isolada pela ausência de recolhimento de CSLL sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos, no total de R\$ 111.015,22.

Inconformada, a Recorrente apresentou impugnação ao auto de infração em 05 de dezembro de 2008 (fls. 468-476), alegando, em síntese, que toda a comprovação está documentalmente demonstrada, e que, se não há lucros, ante a prova do prejuízo, não há valor devido de IRPJ e CSLL, tendo sido ignorado também a forma de tributação escolhida pela empresa.

Ainda, colocou que a aplicação da Lei 9430/1996 é inconstitucional e que não há mais previsão de aplicação de multa punitiva nos casos de pagamento ou recolhimento após o vencimento. Por tais razões, requereu o cancelamento do débito fiscal no auto de infração, já que fundado em previsão ineficaz.

Contudo, o Acórdão 11-29.082 julgou improcedente a impugnação. A decisão demarcou que a aplicação de multa isolada decorre exclusivamente do descumprimento da obrigação de se efetuar recolhimento por estimativa nos prazos e condições fixados na legislação independente do resultado anual apurado pelo sujeito passivo.

Entendeu que a contribuinte deveria ter levantado mensalmente e feito transcrição no livro diário os balanços/balancetes de suspensão ou então promovido o recolhimento da CSLL por estimativa, e não o tendo feito, sujeita-se a multa. Afirmou que a instância julgadora não possui competência para análise de inconstitucionalidade de norma.

Dessa forma, manteve o lançamento pelas suas próprias razões e não acolheu a impugnação apresentada.

Interpôs recurso voluntário alegando, em síntese:

- que para os anos calendários de 2003 a 2008 adotou sistema de arrecadação do lucro real, e que o fisco deduziu pela aplicação de multa isolada pela falta de recolhimento da CSLL sobre base de cálculo estimada;
- que todos os prejuízos estão espelhados nos balanços dos exercícios, apurados mês a mês, e que demonstrados prejuízos, não poderia ter sido identificado recolhimento de IRPJ e CSLL por ausência de base impositiva;

- que mesmo que ausente registro nas Declarações Econômicas Fiscais da PJ, a omissão não reduz o direito do contribuinte, bem como que a empresa pode reduzir ou suspender o pagamento dos tributos se demonstrar que o valor acumulado pago excede o devido;
- que o fisco presumiu e ignorou a forma de tributação e a inexistência de lucro;
- que não há previsão para multa punitiva em caso de pagamento ou recolhimento após o vencimento do tributo, bem como requereu que seu julgamento seja pautado na MP 303, porque mesmo que não tenha sido convertida em lei, a Constituição veda tratamento desigual entre os contribuintes, sendo inaplicável a multa isolada nos termos do auto.

Requereu, por fim, o cancelamento do auto de infração, posto que fundado em presunção ineficaz e fictícia, bem como pela ilegalidade da aplicação de multa isolada por ausência de permissivo legal.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Relatora.

O Recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

A Recorrente insurge-se contra a decisão que considerou válido o lançamento referente a multa isolada pelo não recolhimento da CSLL incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos referentes aos anos-calendário de 2004 a 2008 em razão do regime de tributação pelo Lucro Real com apuração anual.

Isto porque, defende que lhe era permitido reduzir ou suspender o pagamento do Imposto de Renda e da Contribuição Social de cada mês, desde que demonstrasse, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excedia o valor do imposto, inclusive adicional (art. 2º da Lei 9430/96) e neste caso, em tendo sido demonstrado prejuízo no período, nada restaria a ser-lhe exigido a título de tributo, ou tampouco poderia a autoridade fiscal lançar multa punitiva em decorrência de uma obrigação principal inexistente.

Contrária ao argumento da Recorrente, a DRJ de origem manifestou-se que:

No caso concreto, a impugnante deveria ter levantado mensalmente e transcrito no livro Diário, com observância das leis comerciais os seus balanços ou balancetes de suspensão, ou então promovido o recolhimento da CSLL por estimativa. Não o tendo feito, sujeita-se a multa pertinente, mesmo tendo apurado base de cálculo negativa ou prejuízo ao final do ano-calendário. Esse é o comando expresso da lei, e dele não se pode fugir.

Os balancetes apresentados durante os procedimentos fiscais e referidos pela defesa não demonstram lucro ou prejuízo do período em curso, conforme cópias às fls. 241 a 309. Apenas houve demonstração de prejuízo nos balancetes dos anos-calendário de 2006 e 2007 relativos ao período acumulado de janeiro a dezembro, fls. 293 e 305. Também se constata prejuízo escriturado e demonstrado nas Demonstrações dos Resultados dos Exercícios encerrados em 2004, 2005, 2006 e 2007, conforme documentos às fls. 310 a 317 e Relatório do Trabalho Fiscal à fl. 457, portanto, não foi efetuado lançamento de multa para o mês de dezembro dos anos-calendário autuados.

Com base nas constatações referidas foi elaborado o “DEMONSTRATIVO DA MULTA ISOLADA APURADA SOBRE A CSLL DEVIDA COM BASE NA RECEITA BRUTA E ACRÉSCIMO” às fls. 318 a 322. Os valores da receita bruta de vendas, receita bruta de vendas de sucata, IPI sobre vendas e devolução de vendas foram extraídos do Livro Razão Analítico, fls. 323 a 451.

O lançamento não foi efetuado com base no lucro presumido como afirma a defesa, a multa foi aplicada em razão do não recolhimento do IRPJ e da CSLL incidentes sobre base de cálculo estimada, recolhimento inerente à apuração do lucro real anual, restando perfeitamente respeitada a opção feita pela autuada e confirmada em resposta às intimações efetuadas durante a ação fiscal.

Apesar do entendimento exarado na origem, conforme defende a Recorrente, a exigência da multa de lançamento de ofício isolada, sobre diferenças de CSLL não recolhidas mensalmente, somente se justifica se operada no curso do próprio ano-calendário ou, se após o seu encerramento, constatar-se a falta de recolhimento ou recolhimento a menor do tributo apurado ao final por conta da insuficiência das estimativas recolhidas.

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.

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.º 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 n.º 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.

Com efeito, o artigo 44, IV, §1º, 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 desta 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.

Do exame dos autos, verifica-se que a Contribuinte apurou bases negativas de CSLL em todos os anos-calendários objeto de lançamento (2004 a 2007), o que torna indevida a exigência da penalidade isolada, com lançamento em outubro de 2008 (fl. 03).

Assim, entendo que o recurso interposto merece provimento, sendo inexigível, após o encerramento do ano-calendário as estimativas não recolhidas (Súmula CARF no 82), e, sem que existam diferenças de CSLL a pagar ao final do ano, indevida também a cobrança da referida multa isolada, sendo, portanto, infundado o lançamento realizado.

Nesse seguir, voto no sentido de DAR provimento ao Recurso Voluntário.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora.

Voto Vencedor

Apesar da posição defendida pela Ilustre Conselheira Relatora, a Turma decidiu em sentido contrário e coube a mim a relatoria do voto vencedor.

Data vênia ao bem articulado voto da Conselheira, entendemos que a Multa Isolada em face de estimativas de CSLL não recolhidas, ora lançadas, deve ser mantida conforme decidido pela decisão recorrida.

A Súmula CARF de n.º 82 não aceita o lançamento de ofício, **após** o encerramento do período base de apuração, de valores de IRPJ/CSLL a título de estimativas não recolhidas, mas não há qualquer impedimento por parte deste Colegiado – e nem na legislação fiscal - quanto ao eventual lançamento de Multa Isolada pelo não recolhimento das referidas estimativas durante o período de apuração do tributo devido.

Mesmo diante da existência de prejuízos fiscais ou de bases de cálculo negativa de CSLL ao término do período de apuração, será devida a aplicação de Multa Isolada caso não tenha havido a apuração e recolhimento das estimativas mensais de IRPJ/CSLL durante o período.

A Lei n.º 11.488/2007 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, sem qualquer exceção:

(...)

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:(Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

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;(Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:(Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;(Incluída pela Lei n.º 11.488, de 2007)

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.(Incluída pela Lei n.º 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.(Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

(...)

(grifou-se)

Em seguida, posições deste Colegiado, de outra Turma Ordinária e da CSRF:

Acórdão de nº 1301-004.770

Sessão de 16 de setembro de 2020

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Exercício: 2003

ESTIMATIVA MENSAL DE CSLL. FALTA DE RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA.

A falta de recolhimento de estimativa de CSLL dá ensejo à aplicação de multa isolada, ainda que no final do ano base tenha sido apurado base de cálculo negativa de CSLL.

Recurso Voluntário improcedente

Acórdão de nº 9101-005.021

Sessão de 04 de agosto de 2020

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2000, 2001, 2003, 2004

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS. MULTA ISOLADA.

A falta de recolhimento de estimativas mensais por contribuinte optante pela tributação com base no lucro real anual enseja a aplicação da multa isolada, mesmo que já encerrado o ano-calendário correspondente, independentemente do resultado apurado pela empresa no período. A aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais não fica prejudicada pelo fato de não haver ou não remanescer tributo a ser exigido em relação ao ajuste anual dos períodos autuados.

[...]

2. Mérito

O presente processo tem por objeto lançamento de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais de CSLL nos anos-calendário de 2000, 2001, 2003 e 2004.

A multa foi mantida tanto no julgamento de piso, quanto na turma “a quo” do CARF (acórdão ora recorrido).

Nessa fase de recurso especial, a contribuinte pretende demonstrar com base nos paradigmas apresentados que é indevida a exigência da multa isolada depois de encerrado o respectivo ano-calendário, sobretudo quando inexistir tributo apurado a pagar.

Importante esclarecer desde já que o caso não é de concomitância de multas, e nem de aplicação da Súmula CARF nº 105.

Não houve, no caso, auto de infração de débito de CSLL em relação ao ajuste anual (com a multa de ofício normal), até porque, conforme esclarece a própria contribuinte, houve parcelamento desses débitos para os anos de 2000/2001, e houve apuração de prejuízo fiscal (base negativa) nos períodos de 2003 e 2004.

A referida multa isolada, que antes era prevista no art. 44, § 1º, IV, da Lei 9.430/1996, passou a constar do art. 44, II, “b”, da mesma lei, com um percentual menor do que o inicialmente previsto (50% e não mais 75%), e em razão da retroatividade benigna, a decisão de primeira instância já reduziu o percentual da multa.

Não há nenhuma dúvida quanto à possibilidade de aplicação da multa isolada após o fim do ano-calendário a que corresponde a estimativa faltante.

O texto da lei diz que a pessoa jurídica que deixar de recolher estimativa fica sujeita à multa isolada “ainda que tenha sido apurado prejuízo” e não “ainda que venha a ser apurado prejuízo...”, numa clara indicação de que a multa deve ser aplicada mesmo com o período já encerrado, e não apenas no ano em curso.

Cabe ainda registrar que essa alegação de que a multa isolada só pode ser aplicada no curso do próprio ano-calendário sempre está relacionada ao argumento de que com o encerramento do ano-calendário desaparece a base imponível da referida penalidade (as próprias estimativas); e de que a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter sua eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido, conforme a apuração no ajuste anual.

Em síntese, esse tipo de argumentação é no sentido de que se não há tributo a ser exigido no ajuste, também não há razão para exigir estimativas mensais, e nem para aplicar multa isolada pela falta de seu recolhimento.

Quanto aos presentes autos, já se esclareceu que não houve auto de infração para se exigir débito em relação ao ajuste anual.

Deste modo, resta evidente a completa dissociação entre a penalidade a ser aplicada sobre as estimativas que eram devidas a seu próprio tempo (sejam elas calculadas sobre a receita bruta e acréscimos, sejam elas apuradas com base em balanços de suspensão ou redução ao longo dos meses) mas que não foram pagas, e o valor do lucro ou prejuízo que tenha sido apurado ao final daquele exercício.

*Ademais, não bastasse a literalidade do dispositivo em comento, que não possibilita, com a devida vênia, compreensão diversa, é regra básica de hermenêutica que se deva privilegiar a interpretação que confira **eficácia** ao dispositivo, e não aquela que o reduza à **inutilidade**.*

*A interpretação defendida pela recorrente, no sentido de que, tendo sido apurado prejuízo, desapareceria a “razão de ser” da multa isolada, simplesmente inutiliza por completo toda a parte final do dispositivo em questão, que exatamente preconiza a **aplicação** da multa isolada “**ainda que tenha apurado prejuízo fiscal (...)** no ano-calendário correspondente”.*

Afirma, portanto: Destarte, encerrado o período de apuração do imposto, resulta que a contribuinte, no curso do ano-calendário, cometeu apenas irregularidade formal, consubstanciada no descumprimento de obrigação acessória, ao deixar de elaborar e de escriturar no livro Diário os referidos balanços ou balancetes de suspensão, exigência de natureza fiscal.

*Ora, a tese defendida pela recorrente, portanto, com todas as vênias, não encontra respaldo algum na legislação posta, e cuja adoção, em última análise, caracterizaria, portanto, o **afastamento de norma legal expressa e vigente**.*

*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, 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.*

De outra feita, verifico pelo exame dos autos que afirmou a interessada que:

“Destarte, encerrado o período de apuração do imposto, resulta que a contribuinte, no curso do ano-calendário, cometeu apenas irregularidade formal, consubstanciada no descumprimento de obrigação acessória, ao deixar de elaborar e de escriturar no livro Diário os referidos balanços ou balancetes de suspensão, exigência de natureza fiscal”

Neste sentido, entendo que a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas nos anos-calendário de 2000, 2001, 2003 e 2004 não fica prejudicada pelo fato de não haver ou não remanescer tributo a ser exigido em relação ao ajuste anual desses períodos. Além disso, sequer foram escriturados balancetes de suspensão, conforme bem pontuou a decisão recorrida em seu voto vencedor.

A falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL por contribuinte optante pela tributação com base no lucro real anual enseja a aplicação da multa isolada mesmo que já encerrado o ano-calendário corresponde, independentemente do resultado apurado pela empresa no período.

Desse modo, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial da contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob

Ante o exposto, deve-se manter a multa isolada sobre as estimativa não pagas de CSLL, com supedâneo no art. 44 da Lei n.º 9.430/96.

Conclusão

É o voto, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano