



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16095.720038/2011-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1001-002.944 – 1ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 11 de maio de 2023
Recorrente LEVIAN PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2007

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA. CABIMENTO.

No caso de falta de recolhimento de estimativa mensal, o art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, com alterações promovidas pela Lei nº 11.488 de 2007, prevê a imposição de multa de 50%, mesmo no caso de apuração de prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL, sendo exigida isoladamente, de modo que pode ser exigida mesmo após o encerramento do exercício. Tal entendimento está expresso na súmula CARF nº 178.

MULTA ISOLADA. MULTA DE MORA. CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE.

É cabível a aplicação da multa isolada exigida em face da falta de pagamento de imposto apurado mensalmente, sobre bases estimadas, concomitantemente com a cobrança de multa de mora incidente sobre o crédito tributário constituído por meio do auto de infração, haja vista as respectivas hipóteses de incidência cuidarem de situações distintas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Beltcher da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sidnei de Sousa Pereira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Fernando Beltcher da Silva, José Roberto Adelino da Silva e Sidnei de Sousa Pereira.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1001-002.944 - 1ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 16095.720038/2011-91

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra acórdão da DRJ que julgou Impugnação procedente em parte.

Por meio do “Termo de Constatação de Irregularidades – IRPJ” (TCI), de 5/5/2011, a autoridade fiscal relata, em síntese:

O contribuinte foi intimado para apresentar o demonstrativo de apuração das bases se cálculo do imposto de renda pessoa jurídica (IRPJ) e da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), os livros Diário, Razão e LALUR e documentação referente a cisão ocorrida em Jan/2007. Da análise das informações prestadas pelo contribuinte e daquelas disponíveis nos sistemas informatizados, apurou-se que, para o mês de Jan/2007 (cisão), o contribuinte apresentou a declaração de imposto de renda pessoa jurídica com valores nulos nas fichas de apuração do IRPJ (Ficha 16) e da CSLL (Ficha 17).

Os valores devidos para o IRPJ, para esse período, foram apurados através das informações constantes do LALUR, conforme demonstrado na planilha anexa.

Para o restante do ano calendário, foram apuradas diferenças entre os valores declarados em DCTF quando comparados aos constantes da DIPJ (estimativa). Para os valores de IRPJ declarados a menor em DCTF, foram aplicadas as multas isoladas capituladas nos arts. 222 e 843 do RIR/99; art. 44, incisos II, alínea "b", e inciso IV da Lei n.º 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei n.º 11.488/07, conforme planilha anexa. Para a CSLL referente a Jan/2007, houve apuração de valor devido e não recolhido, conforme planilha de apuração anexa.

A partir dos fatos apontados no TCI, foi lavrado auto de infração a título de Multa Exigida Isoladamente pela falta de pagamento de IRPJ sobre bases estimadas:

DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO de Multa Regulamentar e/ou Multa e Juros Isolados

Sujeito Passivo		Período-Base
CNPJ	58.487.141/0001-60	2007
Razão Social	LEVIAN-PARTICIPACOES E EMPREENDIMENTOS LTDA	
Multa Exigida Isoladamente (Lei n.º 9.430/96)		
Data de Referência	Moeda	Multa Devida
31/01/2007	R\$	358.622,69
31/10/2007	R\$	3.370,89
31/12/2007	R\$	5.130,95
Demonstrativo do Crédito Tributário em R\$		
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (Passível de Redução)	Cód.Receita-DARF 1632	Valor 367.124,53
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO		Total 367.124,53
Valor por extenso		
TREZENTOS E SESSENTA E SETE MIL, CENTO E VINTE E QUATRO REAIS E CINQUENTA E TRÊS CENTAVOS.		

Contra a exigência fiscal, a contribuinte apresentou Impugnação, com as seguintes razões de fato e de direito:

Conforme consta do Termo de Constatação de Irregularidades - IRPJ que dá supedâneo ao auto de infração a apuração relativa ao mês de janeiro de 2007 corresponde a DIPJ relativa a cisão efetuada pela empresa. No caso de cisão parcial, como é o caso, estabelece o parágrafo 4.2 do artigo 21 da Lei 9.249 de 26 de dezembro de 1995, a obrigatoriedade de apresentação da DIPJ na data do evento, tornando portanto definitivo o imposto de renda correspondente. Logo, o imposto devido em 31 de janeiro de 2007 é definitivo e não se trata de imposto devido por estimativa.

O dispositivo legal em que foi feita a capitulação prevê a aplicação da multa isolada de 50% (cinquenta por cento) no caso de pagamento mensal que deixar de ser efetuado na forma prevista no artigo 2.2 da Lei 9.430/96 [...]

[...] o dispositivo legal em que foi capitulada a autuação refere-se a antecipação de recolhimento por estimativa, o que não ocorre no caso de cisão em que o imposto é definitivo. Dessa forma, é de todo improcedente a exigência feita em relação ao período de 31/01/2007.

Em relação aos demais períodos, a exigência também é improcedente pois o recolhimento em atraso já implica no pagamento de multa de mora e a exigência de multa isolada constitui uma dupla penalidade sobre o mesmo fato.

O referido entendimento está evidenciado nas ementas dos acórdãos do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda [...]

O Conselho de Contribuintes e a Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda também têm acatado, conforme se verifica das ementas abaixo transcritas, outros entendimentos semelhantes ao da concomitância de multas, segundo os quais as multas isoladas por falta do recolhimento mensal da antecipação do imposto de renda da pessoa jurídica (IRPJ) e da contribuição social sobre o lucro (CSL) por estimativa (Lei nº 9.430/96, arts. 22 e 30), não seriam exigíveis, porque, entre outros argumentos, versariam sobre desatendimento "de mera obrigação acessória apurada após o encerramento do ano-calendário, sem repercussão na órbita do tributo"; porque deveria prevalecer apenas o imposto (definitivo) efetivamente apurado com base no lucro real ou porque se apurou prejuízo no ano-calendário [...]

[...]

Assim, conforme demonstrado, não cabe a exigência de multa isolada visto que o recolhimento em atraso do tributo já incorpora a multa de mora, constituindo assim a exigência objeto dos presentes autos como uma dupla penalidade.

Em Sessão de 26/7/2018, a DRJ apreciou a Impugnação e julgou-as procedente em parte, com os seguintes fundamentos de fato e de direito (destaques do original):

Com efeito, a regra geral para as empresas que optam pelo pagamento do IR por estimativa é a apuração do lucro real em 31 de dezembro de cada ano (Art. 2º, § 3º da Lei nº 9.430/1996). [...]

No entanto, há exceção à regra geral, conforme disposto no próprio art. 2º, § 3º da Lei nº 9.430/1996, exceção esta que se refere às hipóteses de incorporação, fusão, cisão e extinção da empresa, pois nestes casos a apuração da base de cálculo e do imposto a pagar ou saldo negativo ocorrerá na data do evento.

[...]

[...] tendo o contribuinte informado em DIPJ o evento "cisão" em 31/01/2007, o tributo ali calculado é definitivo, não comportando falar-se em recolhimento de estimativas.

Logo, a multa lançada para a competência janeiro de 2007 não pode subsistir.

Por outro giro, nada há a obstar no tocante a incidência da multa isolada em concomitância com a multa de mora e/ou de ofício que lhe foi cominada nas demais competências, na medida em que são duas obrigações tributárias autônomas e distintas entre si, qual seja a de recolher o tributo devido (obrigação principal) e de promover o recolhimento das estimativas mensais (obrigação acessória).

As multas em comento têm fatos geradores distintos, a saber o inciso I do art. 44 da Lei n.º 9.430/96 e o inciso II, alínea "b", do mesmo artigo [...]

A multa de ofício, portanto, tem fato gerador no imposto apurado ao final do período, que deixou de ser recolhido e declarado (art. 44, I), ao passo que a multa isolada tem por fato gerador a falta de recolhimento das antecipações mensais do IRPJ e CSLL (art. 44, II, b), penalidade devida mesmo em caso de apuração de prejuízo fiscal ou base negativa de CSLL.

A exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada encontra-se expressamente prevista no art. 16 da Instrução Normativa SRF n.º 93/1997 e normatizações posteriores [...]

Tal comando encontra-se ainda mais nítido na atualíssima leitura da Instrução Normativa n.º 1700, de 14 de março de 2017, cujo artigo 53 acresceu à redação original a conjunção aditiva "e", de maneira a não deixar dúvida quanto à incidência de ambas as multas [...]

Em que pese a existência de decisões em sentido contrário - as quais, vale observar, não têm eficácia vinculante nesta instância decisória -, conforme salientado no texto impugnatório, a autoridade administrativa de primeira instância encontra-se vinculada ao disposto no referido ato normativo, conforme disposto pelo art. 116, III, da Lei n.º 8.112/1990, mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN).

De toda a forma, destaco a seguir decisões recentes do CARF que corroboram o entendimento de que é cabível a exigência da multa em questão [cita acórdãos CARF de 2016]

[...]

Em consonância com o acima exposto, fica o Auto retificado de ofício, conforme segue, para valores consolidados à época da autuação:

Auto original	Multa isolada	Auto retificado
31/01/2007	358.622,69	0,00 (excluída)
31/10/2007	3.370,89	3.370,89
31/12/2007	5.130,95	5.130,95
Total: DE/PARA	R\$ 367.124,53	R\$ 8.501,84

O acórdão da DRJ foi cientificado à contribuinte em 9/8/2018.

Inconformada com a decisão do colegiado de piso, a contribuinte apresentou, em 21/8/2018, Recurso Voluntário, aduzindo, em sua defesa:

[...]

No caso de cisão parcial, como é o caso, estabelece o parágrafo 4º do artigo 21 da Lei 9.249 de 26 de dezembro de 1995 a obrigatoriedade de apresentação da DIPJ na data do evento, tornando, portanto, definitivo o Imposto de Renda correspondente. Logo, o imposto devido em 31 de janeiro de 2007 é definitivo e não se trata de imposto devido por estimativa.

Acertou, portanto, o N. Julgador Tributário ao entender indevida a aplicação da multa isolada para o período de janeiro/2007.

Entretanto, **também é indevida a exigência em relação aos demais períodos, o que deverá ser reconhecido por este Egrégio Conselho**, pois o recolhimento em atraso já implica no pagamento de multa de mora e a exigência de multa isolada constitui uma dupla penalidade sobre o mesmo fato.

O referido entendimento está evidenciado nas ementas dos acórdãos do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda [...]

[...]

O Conselho de Contribuintes e a Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda também têm acatado, conforme se verifica das ementas abaixo transcritas, outros entendimentos semelhantes ao da concomitância de multas, segundo os quais as multas isoladas por falta do recolhimento mensal da antecipação do imposto de renda da pessoa jurídica (IRPJ) e da contribuição social sobre o lucro (CSL) por estimativa (Lei nº 9.430/96, arts. 2º e 30), não seriam exigíveis, porque, entre outros argumentos, versariam sobre desatendimento "de mera obrigação acessória apurada após o encerramento do ano-calendário, sem repercussão na órbita do tributo"; porque deveria prevalecer apenas o imposto (definitivo) efetivamente apurado com base no lucro real ou porque se apurou prejuízo no ano-calendário [...]

[...]

[...] não cabe a exigência de multa isolada também para os períodos de outubro e dezembro de 2007, visto que o recolhimento em atraso do tributo já incorpora a multa de mora, constituindo assim a exigência objeto dos presentes autos como uma dupla penalidade.

Restando demonstrado que não houve qualquer atentado à ordem jurídica tributária, requer-se a reforma do V. Acórdão proferido pela 10ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto/SP, com o CANCELAMENTO INTEGRAL do Auto de Infração lavrado [...]

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sidnei de Sousa Pereira, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele, portanto, conheço.

A recorrente pleiteia o cancelamento da multa isolada de 50% apurada em face de falta de recolhimento da estimativa do tributo devido, feito sob argumento de impossibilidade de cumulação com a multa de mora.

Da Multa Exigida Isoladamente – Estimativa Mensal

O imposto de renda das pessoas jurídicas é determinado com base no lucro real de apuração trimestral. Por opção do contribuinte a apuração do imposto de renda pode ser anual, mas nesse caso o pagamento do tributo tem periodicidade mensal com base em estimativa. O contribuinte só pode deixar de recolher as estimativas se demonstrar, mediante balanço ou balancete de suspensão ou redução, que o valor acumulado do tributo recolhido excede o tributo devido no período, de acordo com o § 2º, do art. 35 da Lei n.º 8.981 de 20 de janeiro de 1995:

Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;

b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do Imposto de Renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário.

§ 2º Estão dispensadas do pagamento de que tratam os arts. 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário.

No caso de descumprimento do recolhimento de estimativas o art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, com alterações promovidas pela Lei n.º 11.488, de 2007, estabeleceu sanções específicas de acordo com a conduta praticada:

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

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

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

a) na forma do art. 8º da Lei no 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;

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.

Como se vê, no caso de falta de recolhimento de estimativa mensal, a lei prevê a imposição de multa de 50%, mesmo no caso de apuração de prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL, sendo exigida isoladamente, de modo que pode ser exigida mesmo após o encerramento do exercício.

Tal entendimento foi pacificado recentemente neste Colegiado com a aprovação da súmula CARF n.º 178 pela 1ª Turma da CSRF, cujo verbete é o abaixo transcrito:

Súmula CARF n.º 178

A inexistência de tributo apurado ao final do ano-calendário não impede a aplicação de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa na forma autorizada desde a redação original do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Acórdãos Precedentes: 9101-003.353, 9101-005.362, 9101-005.078, 9101-004.290, 9101-004.320, 9101-004.416, 9101-004.544, 9101-002.777, 1802-00.572, 1202-000.732, 1401-00.361, 1101-00.255 e 1301-001.787.

Logo, devida a exigência de multa isolada pela falta de pagamento do IRPJ em bases estimadas.

Da Concomitância da Exigência da Multa Isolada e Multa de Mora/Ofício

A recorrente alega, ainda que a exigência da multa isolada juntamente com a multa de mora configura dupla penalidade sobre o mesmo fato. A razão não está com a contribuinte. Vejamos.

Registre-se, por oportuno, que o auto de infração questionado exige tão somente multa isolada pela falta de pagamento do IRPJ sobre bases estimadas. A multa de mora, por seu turno, será exigida a partir da constituição do crédito tributário de ofício (auto de infração), na hipótese de manutenção da exigência sob litígio, como decorrência do pagamento após o vencimento do prazo previsto, conforme previsão do art. 61, da Lei n.º 9.430, de 1996:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Em síntese, não tendo as referidas multas a mesma hipótese de incidência, não há óbice na imposição concomitante da multa isolada com a multa de mora, devida pelo pagamento do débito (auto de infração) após o vencimento.

Posto isso, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sidnei de Sousa Pereira

