



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17613.720954/2017-83
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-004.336 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 02 de abril de 2024
Recorrente ORIMPEX IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA.

Posteriormente à edição da Lei nº 11.488, de 2007, a falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ apurada após o encerramento do ano-calendário enseja a aplicação da multa de ofício isolada, quando não justificada em balanço de suspensão ou redução, conforme dispõe o art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995.

A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que "serão aplicadas as seguintes multas". A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente.

SÚMULA CARF 178.

A inexistência de tributo apurado ao final do ano-calendário não impede a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa na foram autorizada desde a redação original do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento do recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva– Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1003-004.336 - 1ª Sejl/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 17613.720954/2017-83

Relatório

Auto de Infração

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração, e-fls. 28-29, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$90.002,11 a título de multa de ofício isolada por ausência de recolhimento de estimativa:

Multa Isolada por Falta de Recolhimento do IRPJ sobre Base de Cálculo Estimada [...]

2 - DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - ANO-CALENDÁRIO 2012
(Valores em Reais)

Período de Apuração [...]	Prazo de Vencimento [...]	Valores do IRPJ por Estimativa Declarados[...]	Valores de Pagamentos e/ou Créditos Confirmados [...]	Valores Não Pagos ou Não Confirmados (Bases de Cálculo da Multa [...])	Valor da Multa Cód. Receita 1632
01/02/2013	28/03/2013	1.797,56	0,00	1.797,56	898,78
01/03/2013	30/04/2013	32.254,62	0,00	32.254,62	16.127,31
01/04/2013	31/05/2013	77.924,62	0,00	77.924,62	38.962,31
01/09/2013	31/10/2013	2.246,64	0,00	2.246,64	1.123,32
01/10/2013	29/11/2013	1.797,56	0,00	65.780,78	32.890,39
Valor Total da Multa Lançada					90.002,11

3 - DESCRIÇÃO DOS FATOS E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

Descrição dos Fatos: A pessoa jurídica sujeita à tributação na forma do lucro real e que optou pela apuração anual do IRPJ fica obrigada ao pagamento mensal do valor do imposto e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), calculados por estimativa, até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir a respectiva apuração, conforme disposto nos arts. 2º, 6º e 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. A falta de pagamento do IRPJ ou da CSLL sobre a base de cálculo estimada mensal enseja a aplicação de multa, exigida isoladamente, correspondente a 50% (cinquenta por cento) sobre o valor que deixou de ser pago ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a CSLL no ano-calendário correspondente.

Enquadramento Legal: Art. 2º e Art. 44, inciso II, alínea "b" da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado na ementa do Acórdão da 4ª Turma da DRJ/04 nº 104-007.219, de 27.09.2021, fls. 33-41:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE.

A falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL enseja a multa isolada de 50% sobre as diferenças não recolhidas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

ACÓRDÃO

Acordam os membros da 4ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar IMPROCEDENTE a IMPUGNAÇÃO, para manter a autuação, conforme o relatório e voto do relator.

Recurso Voluntário

Notificada em 06.12.2021, fls. 48, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 03.01.2022, fls. 50-63, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

RAZÕES DE REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA

Como se sabe, a pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real anual tem a opção de pagar o IRPJ e a CSLL mês a mês, determinados sobre uma base de cálculo estimada.

Contudo, o fato gerador do IRPJ é o lucro real e da CSLL é a base de cálculo positiva, que são apurados, efetivamente, em 31 de dezembro do ano-calendário.

Portanto, o IRPJ e a CSLL, pagos mensalmente, são apenas antecipações dos valores apurados no balanço anual, devido no final do período-base. Assim, quando há falta de pagamento destes tributos, somente pode ser considerado o IRPJ e a CSLL apurados ao final do ano-calendário, como in casu.

Como se vê, o recolhimento de estimativas constitui mera técnica arrecadatória, na medida em que tem o objetivo de antecipar parcelas do tributo anual. Ou seja, após o encerramento do ano-calendário, as estimativas não podem ser exigidas do contribuinte, pois os efeitos do seu não pagamento se refletem apenas e tão somente na exigência do tributo anual.

Pois bem, como já mencionado linhas acima, a autuação ora guerreada pontuou a falta, ou insuficiência, no pagamento das estimativas mensais (antecipações) do IRPJ, no ano-calendário 2012, o que ensejou a aplicação, mesmo após o encerramento do exercício, em 2017, de MULTA ISOLADA de 50% sobre o valor correspondente, com enquadramento legal no inciso II, alínea “b”, do artigo 44 da Lei 9.430/1996.

Ocorre que a aplicação de tal penalidade, no presente caso, não procede, vez que lançada após o encerramento do ano-calendário, sem repercussão na órbita do tributo, mesmo porque se apurou prejuízo. [...]

Diante deste cenário, então, o que se tem é que a interpretação administrativa caminha no sentido de que a multa sob comento não pode ser exigida na hipótese de o contribuinte ter declarado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa do tributo, quanto a autuação levada a efeito após o encerramento do ano-calendário de referência.

Entende-se que após o encerramento do ano-calendário e da apuração do resultado anual, dispõe-se do valor reconhecido como devido pelo contribuinte, e não mais de estimativas, portanto, descabe punição por falta de recolhimento a esse título.

Eventuais diferenças de IRPJ ou CSLL apuradas pela fiscalização devem ser exigidas conjunta e unicamente com aplicação da multa de lançamento de ofício (art. 44, I ou II).

Dessa forma, outra não pode ser a conclusão: **HÁ DE SER AFASTADA A MULTA ISOLADA APLICADA À RECORRENTE.**

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

CONCLUSÃO E PEDIDOS

Considerando, então, os contextos FÁTICOS e JURÍDICOS aqui arguidos, a RECORRENTE dirige-se a Vossas Senhorias para REQUERER seja recebido o presente RECURSO e, ao final, seja-lhe dado provimento, nos termos ora expostos, de modo a reformar o r. acórdão ora recorrido, julgando-se improcedente o AUTO DE INFRAÇÃO supra mencionado, cancelando-se o crédito lançado, isto para que seja restaurada a Justiça e também para que a Administração confirme seu zelo pela correta aplicação das regras que a disciplinam.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Multa de Ofício Isolada

A Recorrente apresenta alegações em face a exigência da multa de ofício isolada após encerrado o ano-calendário.

Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei. [...]

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pela pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

A Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995: prevê:

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.

A partir do ano-calendário de 2007, com edição da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, foi alterada no seguinte sentido:

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: [...]

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.

A multa de ofício isolada no percentual de 50% sobre o valor de estimativa que deixou de ser recolhida é aplicada após o encerramento do ano-calendário ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal no período de apuração correspondente.

Para a análise das provas, cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF 178

A inexistência de tributo apurado ao final do ano-calendário não impede a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa na forma autorizada desde a redação original do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Posteriormente à edição da Lei nº 11.488, de 2007, a falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ apurada após o encerramento do ano-calendário enseja a aplicação da multa de ofício isolada, quando não justificada em balanço de suspensão ou redução, conforme dispõe o art. 35 da Lei nº 8.981, de 1995.

A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao afirmar que "serão aplicadas as seguintes multas". A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente.

A penalidade a prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, é exigida isoladamente ainda que não apurado lucro tributável ao final do ano-calendário. A conduta ilícita é a não observância do dever de antecipar durante lapso temporal entre data em que a estimativa deveria ser paga e o encerramento do ano-calendário.

O lançamento de ofício tratado no presente caso refere-se ao ano-calendário de 2013. Por essa razão está correta a exigência do crédito tributário a título de multa de ofício isolada.

Declaração de Concordância

Consta no Acórdão da 4ª Turma da DRJ/04 n.º 104-007.219, de 27.09.2021, fls. 33-41, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

3. A contribuinte alega que “o IRPJ e a CSLL, pagos mensalmente, são apenas antecipações dos valores apurados no balanço anual, devido no final do período-base. Assim, quando há falta de pagamento destes tributos, somente pode ser considerado o IRPJ e a CSLL apurados ao final do ano-calendário”, argumentando ainda que “após o encerramento do ano-calendário, as estimativas não podem ser exigidas do contribuinte, pois os efeitos do seu não pagamento se refletem apenas e tão somente na exigência do tributo anual” e que a multa isolada não poderia ser aplicada concomitantemente à multa de ofício, devendo ser aquela absorvida por essa.

4. Quanto à primeira alegação, de que as estimativas não poderiam ser exigidas após o encerramento do ano-calendário, e que após tal encerramento somente seriam exigíveis o IRPJ e CSLL apurados no final do ano-calendário, tem-se a observar que no caso em concreto não se está exigindo da contribuinte as estimativas em si de IRPJ.1 e/ou CSLL, mas a multa isolada pela falta de seu pagamento, conforme o disposto no art. 44, II, “b”, da Lei 9.430/96, não assistindo razão, portanto, à contribuinte.

5. Com relação à segunda alegação, de que não poderia haver aplicação concomitante de multa de ofício de 75% e multa isolada de 50% por falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e e CSLL e que a multa isolada deveria ser absorvida pela multa de ofício, observa-se, de antemão, que no presente processo não consta lançamento de tributos e nem de multa de ofício de 75% nesses autos, mas apenas da multa isolada.

6. Além disso, há previsão legal e já foi extensivamente decidido por órgãos colegiados administrativos que as duas multas podem ser aplicadas concomitantes, por terem fatos geradores distintos, pois a multa de ofício de 75% por falta de recolhimento de IRPJ.1 e CSLL na apuração de ajuste anual tem fundamentação no art. 44, I, da Lei 9.430/96, enquanto a multa exigida isoladamente no percentual de 50% decorre do não recolhimento a título de antecipações de estimativas mensais devidas, a que estava obrigada a contribuinte que apura o IRPJ e CSLL pelo lucro real, e tem fundamentação no art. 44, II, “b” da mesma Lei 9.430/96. Portanto, tratam-se de hipóteses de incidência e fatos geradores distintos. [...]

7. No mesmo sentido dispunha e dispõe, respectivamente, a Instrução Normativa SRF n.º 93/1997 e a Instrução Normativa RFB n.º 1700, de 14 de março de 2017: [...]

8. Além disso, destaque-se que o art. 74 da Lei n.º 4.502/1964 já previa que no caso ocorrer infrações distintas com previsão legal de penalidades também distintas para aquelas, tal como no caso em apreço, deve haver aplicação cumulativa das penalidades. [...]

10. Por fim, traz-se o entendimento exposto no Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 02, de 03 de dezembro de 2018, com trechos abaixo transcritos, que por ser interpretativo aplica-se aos fatos pretéritos, além de ser vinculante na esfera administrativa.

Parecer Normativo Cosit/RFB n.º 02, de 03 de dezembro de 2018 [...]

11. Conclui-se, portanto, uma vez que a contribuinte se insurge contra a aplicação concomitante das multas de ofício de 75% e da multa isolada de 50%, esta última por falta de recolhimento de estimativas, que embora a mesma não tenha informado efetivo lançamento de tributos e multa de ofício de 75% concomitante ao lançamento da multa isolada de 50%, como visto acima, ainda que houvesse lançamento de ofício de tributos e multa de ofício de 75% noutro processo, isso não afastaria o presente lançamento da multa exigida isoladamente, como demonstrado acima.

12. Esclarece-se que decisões administrativas ou judiciais que não tenham efeitos erga omnes e nem sejam vinculantes não alteram a condução do presente voto. Quanto à suspensão da exigibilidade referida, realmente a impugnação opera tal suspensão, conforme art. 151, III, do CTN.

13. Quanto à apresentação de novas provas, houve preclusão para sua apresentação posterior nesta fase do contencioso, tendo em vista não ter sido demonstrada nem comprovada qualquer das exceções previstas no art. 16 do Decreto 70.235/72 para apresentação posterior de documentos, afastando-se, portanto, tal pleito.

Assim sendo, o Acórdão da 4ª Turma da DRJ/04 nº 104-007.219, de 27.09.2021, fls. 33-41, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). Ademais, o Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”.

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em negar provimento do recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva