



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

**Processo n°** 17883.000096/2010-09  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9101-003.810 – 1ª Turma  
**Sessão de** 2 de outubro de 2018  
**Matéria** Multa - Estimativas não recolhidas  
**Recorrente** PEUGEOT-CITROEN DO BRASIL AUTOMOVEIS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2005

ESTIMATIVAS NÃO RECOLHIDAS. LANÇAMENTO POSTERIOR AO ENCERRAMENTO DO ANO-CALENDÁRIO. POSSIBILIDADE.

Nos casos de falta de recolhimento de diferenças de estimativas mensais de IRPJ relativas a períodos de apuração anteriores à Lei nº 11.488/2007, é cabível a cobrança da multa isolada após o término do ano-calendário, desde que tais diferenças não decorram de infração que tenha dado causa à redução do IRPJ apurado no balanço de encerramento do mesmo ano-calendário.

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 negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto (relator) e Cristiane Silva Costa, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Flávio Franco Corrêa.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luís Flávio Neto - Relator.

(assinado digitalmente)

Flávio Franco Corrêa – Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Luis Flávio Neto, Viviane Vidal Wagner, Gerson Macedo Guerra, Rafael Vidal de Araújo, Demetrius Nichele Macei, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado), Adriana Gomes Rego (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso especial interposto por **PEUGEOT - CITROEN DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA** (doravante “**contribuinte**” ou “**recorrente**”), em face do Acórdão nº **1402-001.431** (doravante “**acórdão a quo**” ou “**acórdão recorrido**”).

O recurso especial versa sobre a aplicação da multa isolada decorrente de suposta insuficiência de recolhimento da estimativa mensal, em que a autuação fiscal ocorreu após o encerramento do respectivo ano-calendário.

A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005

INSUFICIENCIA NO RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA.

Em função de expressa previsão legal, deve ser aplicada a multa isolada sobre os pagamentos que deixaram de ser realizados concernentes ao imposto de renda a título de estimativa, seja qual for o resultado apurado no ajuste final do período de apuração.

O contribuinte interpôs recurso especial, arguindo divergência de interpretação, requerendo o cancelamento da multa isolada (**e-fls. 384 e seg.**). O referido recurso especial foi admitido por despacho (**e-fls. 476 e seg.**).

A PFN apresentou contrarrazões ao recurso especial, em que, embora não se oponha ao seu conhecimento, requer lhe seja negado provimento (**e-fls. 487 e seg.**).

Conclui-se, com isso, o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Luís Flávio Neto, Relator.

Compreendo que o despacho de admissibilidade bem analisou o cumprimento dos requisitos para a interposição do recurso especial de divergência interposto, razão pela qual não merece reparo, adotando-se neste voto os seus fundamentos.

O presente caso exige que se compreenda a hipótese de incidência da multa isolada por ausência de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSL.

É importante observar o quanto disposto pela Súmula CARF n. 82: “Após o encerramento do ano-calendário, é incabível lançamento de ofício de IRPJ ou CSL para exigir estimativas não recolhidas.” Ocorre que a multa (acessório) segue por esse mesmo caminho do tributo (principal).

Após o fim do exercício fiscal sem o recolhimento da referida estimativa mensal, nem esta e nem a corresponde penalidade seriam cabíveis, devendo a fiscalização exigir o recolhimento do efetivo tributo (IRPJ e CSL) por ventura devido e não recolhido a seu tempo, com a multa cabível em razão desse atraso (qualificada, se for o caso). Após esse marco temporal, o bem jurídico em questão (estimativas mensais) deixa de ser exigível, bem como a corresponde penalidade que busca garantir a seu cumprimento espontâneo pelo contribuinte também não é mais exigida pelo legislador.

Assim como os respectivos tributos, as regras que impõem sanções pelo não recolhimento destes apresentam em suas hipóteses de incidência critérios materiais, espaciais e temporais. No caso da multa isolada ora em exame, o seu critério temporal está adstrito ao exercício fiscal em que uma determinada estimativa deveria ser apurada e recolhida pelo contribuinte e não o tenha sido. Apenas na hipótese da fiscalização exigir estimativas não apuradas e recolhidas no curso do exercício fiscal (até o dia 31.12) é que seria cabível a imposição da correspondente multa isolada.

Merecem destaque algumas decisões proferidas por esta CSRF, que igualmente compreenderam inaplicável aludida multa isolada após o encerramento do ano-calendário:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA - O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 preceitua que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade pelo não-recolhimento de estimativa quando a fiscalização apura, após o encerramento do exercício, valor de estimativas superior ao imposto apurado em sua escrita fiscal ao final do exercício.

APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA - Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação.

(Acórdão n. 01-05.875, de 25.06.2008)

Recurso especial negado.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Período de apuração: 2001

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE

ESTIMATIVA. O artigo 44 da Lei IV 9.430/96 preceitua que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade pelo não-

Processo nº 17883.000096/2010-09  
Acórdão n.º **9101-003.810**

**CSRF-T1**  
Fl. 498

---

recolhimento de estimativa quando a fiscalização apura, após o encerramento do exercício, valor e estimativas superior ao imposto apurado em sua escrita fiscal ao final do exercício.  
(Acórdão n. 9101-000.575, de 18.05.2010)

Assunto: Processo Administrativo Fiscal  
Ano-calendário: 2004, 2005

**MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA.**

O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 preceitua que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sobre base estimada ao longo do ano. A jurisprudência da CSRF consolidou-se no sentido de que não cabe a aplicação da multa isolada após o encerramento do período. Ante esse entendimento, não se sustenta a decisão que mantém a exigência da multa sobre o valor total das estimativas não recolhidas.

(Acórdão n. 9101-001.547, de 22.01.2013)

Por todo o exposto, voto por conhecer e DAR PROVIMENTO ao recurso especial.

(assinado digitalmente)  
Luís Flávio Neto

## Voto Vencedor

Flávio Franco Corrêa – Redator designado.

A Fiscalização descreve que apurou diferenças de estimativa de IRPJ não recolhida, referente aos fatos ocorridos nos meses de maio, julho e setembro do ano-calendário de 2005. Tal apuração decorreu da análise de balanços e balancetes de suspensão e redução, considerando, para tanto, os valores do imposto de renda efetivamente retido pelas fontes pagadoras. Assim, constatou-se que a recorrente deixou de recolher a importância de R\$ 1.081.494,77, a título de estimativas de IRPJ, incorrendo, na espécie, na sanção pecuniária de que trata o artigo 44, II, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

Importa anotar que a infração em referência não acarretou diferença a ser exigida a título de imposto de renda apurada na declaração de ajuste. A própria recorrente menciona que, ao final do ano-calendário, o Fisco verificou saldo negativo, conforme o Anexo I, à efl. 130. Esse cenário revela-se incompatível com a incidência da multa de ofício proporcional, uma vez inexistente diferença de imposto calculado sobre a base de cálculo anual. Por conseguinte, não há que se falar em concomitância entre a multa isolada e a multa de ofício proporcional.

Assim postos os fatos e localizando-os no tempo, deve-se assinalar que o pagamento do imposto por estimativa, instituído pela Lei nº 9.430/1996, é uma alternativa à apuração trimestral, prevista na mesma lei. Feita a opção pelo recolhimento do IRPJ por estimativa, o Estado aguarda a entrada desses recursos. Por isso, o contribuinte pode ser autuado com a imposição de uma multa isolada, caso não observe o dever de efetuar o recolhimento das estimativa sem o amparo de balanço de suspensão ou redução previsto no artigo 35 da Lei nº 8.981/1995, a teor do disposto na redação original do inciso IV, § 1º, do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, *verbis*:

"Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

[...]

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

[...]

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente; "

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

Perceba-se que o inciso IV, § 1º, do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, vigente à época, estabelecia, em sua redação original, que a multa isolada decorrente da falta ou insuficiência do recolhimento de estimativas também deveria ser aplicada, ainda que a pessoa jurídica viesse a apurar prejuízo fiscal ou base negativa de CSLL. Isso, por si só, já denotava que a multa isolada em lume poderia ser aplicada mesmo depois de levantado o balanço de encerramento do ano-calendário, pois sua incidência não dependia do resultado fiscal apurado nesse mesmo balanço.

A opção pela apuração anual já implicava submissão às normas determinantes do recolhimento por estimativa. Nesses termos, não se admite a alegação de que o contribuinte, sem o amparo de balanço de suspensão ou redução, não se sujeita à multa isolada após o encerramento do ano-calendário, tendo em conta que dessa proposição resultaria inegável desestímulo à realização de recolhimentos mensais apurados sobre bases de cálculo estimadas, colocando em risco o fluxo de caixa da União, que é dependente tanto da efetivação da antecipação de tributos como da efetivação de recolhimentos definitivos de tributos federais.

Todavia, é preciso ter em conta o advento da Lei nº 11.488/2007, que reduziu a multa em questão ao percentual de 50%, *verbis*:

“Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas *a*, *b* e *c* do § 2º nos incisos I, II e III:

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

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

II - de 50% (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.”

Pondo em foco a infração no tempo e não havendo, nos autos, justificativa fundada em balanços/balancetes de suspensão ou redução, mostra-se procedente a aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ, consoante o artigo 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/1996, já com a redução para 50% prevista na Lei nº 11.488/2007, em decorrência do preceito insculpido no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

Conclusão: em face do exposto, deve-se conhecer do Recurso Especial do contribuinte para, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

Processo nº 17883.000096/2010-09  
Acórdão n.º **9101-003.810**

**CSRF-T1**  
Fl. 501

---

(assinado digitalmente)

Flávio Franco Corrêa