



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 19515.002790/2008-51
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1101-001.136 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de junho de 2014
Matéria FAZENDA SÃO MIGUEL LTDA
Recorrente IRPJ/CSLL - Falta de recolhimento de estimativas
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

MULTA ISOLADA FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA.

A exigência da multa isolada sobre valor de IRPJ estimativa não recolhida mensalmente, somente se justifica se operada no curso do próprio ano-calendário.

Recurso Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, vencida a Relatora Conselheira Edeli Pereira Bessa, acompanhada pelo Conselheiro José Sérgio Gomes, e votando pelas conclusões da divergência do Presidente Marcos Aurélio Pereira Valadão, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso. Fez declaração de voto o Presidente Marcos Aurélio Pereira Valadão.

(documento assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

Processo nº 19515.002790/2008-51
Acórdão n.º **1101-001.136**

S1-C1T1
Fl. 3

(documento assinado digitalmente)

ANTÔNIO LISBOA CARDOSO - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (presidente da turma), Edeli Pereira Bessa, Cristiane Silva Costa, José Sérgio Gomes, Marcos Vinícius Barros Ottoni e Antônio Lisboa Cardoso.

CÓPIA

Relatório

FAZENDA SÃO MIGUEL LTDA, já qualificada nos autos, recorre de decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo - I que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a impugnação interposta contra lançamento formalizado em 15/07/2008, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 4.478.731,10.

A autoridade fiscal aplicou multa isolada de 50% em razão da constatação de que estimativas declaradas a pagar na DIPJ do ano-calendário 2003 não foram declaradas em DCTF, nem pagas. Impugnando a exigência, a contribuinte reportou-se a retificações de declarações e consignou que no momento da retificação já havia recolhido integralmente os tributos apurados no ajuste anual, cujo valor total é equivalente àqueles apurados mensalmente pela Fiscalização. Mencionou a possibilidade de redução/suspensão dos recolhimentos, destacou que as estimativas têm caráter de antecipação e que se a falta de recolhimento resultasse na constituição de crédito tributário, estaria sendo obrigada a recolher algo que não seria tributo. Concluiu, assim, que a penalidade é descabida porque não houve prejuízo ao Fisco, e pediu o cancelamento da exigência.

A Turma julgadora rejeitou estes argumentos em acórdão assim ementado:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2003

ESTIMATIVA. LANÇAMENTO APÓS ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO FINANCEIRO.

Ocorrido o não recolhimento de estimativa após o encerramento do exercício financeiro, cabível a aplicação da multa de ofício isolada sobre os valores não recolhidos de estimativa, no percentual de 50%, conforme art. 14 da Medida Provisória nº 351/2007, tendo em vista o princípio da retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN. Para a aplicação da penalidade em questão é irrelevante constatar-se falta de recolhimento de IRPJ ou CSLL no encerramento do exercício, uma vez que se trata de penalidade que busca garantir as entradas de recursos nos cofres da União quando da opção pelo contribuinte pela apuração de lucro real anual com o recolhimento mensal de estimativas, em vez da utilização da regra geral, que prevê a apuração trimestral de resultado.

Cientificada da decisão de primeira instância em 11/10/2012 (fl. 1664), a contribuinte interpôs recurso voluntário, tempestivamente, em 31/10/2012 (fls. 1671/1678).

Esclarece que as declarações apresentadas foram devidamente preenchidas, e observa que na DIPJ são informados os valores que *resultam da apuração da base de cálculo por estimativa em cada período base*, ao passo que na DCTF são declarados *os valores devidos do período base*. Reafirma que *não existe diferença entre a somatória dos valores apresentados nos períodos bases de cada mês e o valor apresentado no ano-calendário*.

Novamente consigna que não restou configurado prejuízo ao Fisco, na medida em que *a obrigação principal encontra-se completamente extinta, em razão dos*

Processo nº 19515.002790/2008-51
Acórdão n.º **1101-001.136**

S1-CIT1
Fl. 5

débitos terem sido recolhidos. Cita manifestação da CSRF em suporte ao seu entendimento de que a apuração, e posterior extinção da obrigação principal faz desaparecer a base de cálculo referente à multa de ofício isolada referente aos valores de estimativa mensal.

Por fim, afirma a *nulidade da autuação*, em razão da revogação do art. 44, §1º, inciso IV da Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 11.488/2007, ou ao menos a aplicação dos efeitos da retroatividade benigna, com o cancelamento integral da exigência fundamentada em dispositivo legal revogado, sob pena de caracterizar-se confisco.

Voto Vencido

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Preliminarmente deve ser rejeitada a arguição de nulidade do lançamento porque a exigência está regularmente fundamentada nos dispositivos legais citados no Auto de Infração: *Arts. 222 e 843 do RIR/99 c/c art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96 alterado pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351/07 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66*. A Lei nº 11.488/2007, resultante da conversão da mencionada Medida Provisória, não revogou a penalidade aqui aplicada, mas apenas deu nova redação ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, deslocando-a de inciso IV do §1º para o inciso I do *caput*, reduzindo-a a 50%, o que já ensejou a aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66.

No mérito, a interessada reafirma que na DIPJ são informados os valores que *resultam da apuração da base de cálculo por estimativa em cada período base*, ao passo que na DCTF são declarados *os valores devidos do período base*, de modo que *não existe diferença entre a somatória dos valores apresentados nos períodos bases de cada mês e o valor apresentado no ano-calendário*. Entende, assim, que sua conduta de deixar de recolher e declarar as estimativas não causou prejuízo ao Fisco porque *a obrigação principal encontra-se completamente extinta, em razão dos débitos correspondentes à obrigação principal terem sido recolhidos*.

Ocorre que a legislação fixa como regra a apuração trimestral do lucro real ou da base de cálculo da CSLL, e faculta aos contribuintes a apuração destes resultados apenas ao final do ano-calendário caso recolham as antecipações mensais devidas, com base na receita bruta e acréscimos, ou justifiquem sua redução/dispensa mediante balancetes de suspensão/redução.

Se assim não procedem, desde a redação original da Lei nº 9.430/96 estava assim disposto:

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

[...]

Conclui-se, daí, que o legislador estabeleceu a possibilidade de a penalidade ser aplicada mesmo depois de encerrado o ano-calendário correspondente, e ainda que evidenciada a desnecessidade das antecipações, nesta ocasião, por inexistência de IRPJ ou CSLL devidos na apuração anual.

No presente caso, as estimativas eram devidas e foram confirmadas pela apuração de saldo a pagar ao final do ano-calendário, quitado espontaneamente pelo sujeito passivo. Para não se sujeitar à multa de ofício isolada, a contribuinte deveria ter apurado e recolhido os valores estimados com os acréscimos moratórios calculados desde a data de vencimento pertinente a cada mês, e não meramente determinar o valor que, ao final, era devido nos cálculos do ajuste anual.

Quando o sujeito passivo assim não age, o procedimento a ser adotado pela Fiscalização difere desta regularização espontânea. Isto porque seria incongruente exigir os valores que deixaram de ser recolhidos mensalmente se sua quitação tardia já se verificou mediante o pagamento do ajuste anual.

Assim, optou o legislador pela dispensa de lançamento do valor principal não antecipado, e do reconhecimento dos efeitos de sua ausência no ajuste anual, com eventual exigência, apenas, do valor apurado em definitivo neste momento, sem levar em conta as estimativas, porque não recolhidas. E, para que a falta de antecipação de estimativas não ficasse impune, fixou-se a penalidade isolada sobre esta ocorrência, distinta da falta de recolhimento do ajuste anual, como já explicitado.

Há, portanto, infração específica a ser apenada com multa isolada, nos casos de descumprimento da obrigação correspondente ao recolhimento das estimativas mensais – obrigação acessória imposta aos optantes pela apuração anual das bases tributáveis.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro ANTÔNIO LISBOA CARDOSO

Conforme bem relatou a i. Conselheira relatora, os presentes autos se referem à exigência de multa isolada pela falta de recolhimento sobre as estimativas não recolhidas no ano-calendário de 2003, exigida após o encerramento do ano-calendário.

Consoante reiterada jurisprudência deste colendo CARF, a falta de recolhimento das antecipações obrigatórias, por estimativas, implica tão somente em exigência de multa isolada, carecendo de base legal para exigir os valores correspondentes às estimativas declaradas e não recolhidas, *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Exercício: 1998

Ementa:

ESTIMATIVAS. FALTA DE RECOLHIMENTO.

Considerada a redação vigente à época da ocorrência dos fatos, nos termos do disposto no inciso IV do parágrafo primeiro do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, a falta de recolhimento de antecipações obrigatórias (ESTIMATIVAS) implica, tão-somente, a exigência de MULTA ISOLADA. Carece, pois, de base legal, a exigência correspondente a estimativa declarada e não recolhida.

(Ac. 1301001.287, rel. Wilson Fernandes Guimarães, julgado em 08/10/2013)

Igualmente se confirmou o entendimento de ser devida a multa isolada se exigida no curso do próprio ano-calendário, ou se após o seu encerramento constatar-se que houve recolhimento a menor do tributo apurado no final do exercício por conta da insuficiência das estimativas recolhidas, conforme depreende-se o seguinte acórdão da colenda CSRF:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Exercício: 1999, 2000, 2001

MULTA ISOLADA FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA.

A exigência da multa isolada sobre valor de IRPJ estimativa não recolhida 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

Processo nº 19515.002790/2008-51
Acórdão n.º **1101-001.136**

S1-C1T1
Fl. 9

tributo apurado ao final por conta da insuficiência das estimativas recolhidas.

(Ac. nº 9101001.756, rel. Conselheiro João Carlos de Lima Junior, julgado na sessão de 19.09.2013).

Ademais disto, no caso em apreço, a obrigação principal encontra-se completamente extinta, em razão dos débitos correspondentes à obrigação principal já terem sido recolhidos.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

ANTÔNIO LISBOA CARDOSO - Redator designado.

Declaração de Voto

Conselheiro MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO

O fato que originou a discordância do Contribuinte é especificamente a possibilidade de cobrança de multa isolada na estimativa pela CSLL não recolhida mensalmente, que no caso não foi cumulada com a multa de ofício pelo não recolhimento da CSLL apurada anualmente porque esta parcela foi regularmente adimplida pelo contribuinte, sendo os fatos referentes ao ano-calendário 2003.

Sopesados os argumentos da decisão recorrida e aqueles expostos pelo contribuinte em seu recurso voluntário, passo a expor meu entendimento sobre a matéria.

Observe-se que a infração em debate decorreu de omissão de recolhimento das estimativas mensais de CSLL, no ano-calendário de 2003, ficando sujeito à incidência de multa isolada, conforme auto de infração.

A questão é se a multa referente ao não recolhimento da(s) parcela(s) da estimativa, devida(s) mensalmente é devida caso haja pagamento do tributo ao final do ano ou se acumulam com a multa pelo não pagamento do tributo devido apurado na declaração anual. Entendo possível a aplicação da multa proporcional sobre o ajuste anual e da multa isolada pelo não recolhimento das estimativas que ensejaram, em referência ao mesmo exercício fiscal, assim como entendo cabível a multa isolada, mesmo que o contribuinte tenha pago a totalidade quando da declaração anual. Isto porque a legislação fixa como regra a apuração trimestral do lucro real ou da base de cálculo da CSLL e faculta aos contribuintes a apuração destes resultados apenas ao final do ano-calendário caso recolham as antecipações mensais devidas, com base na receita bruta e acréscimos, ou justifiquem sua redução/dispensa mediante balancetes de suspensão/redução.

Se assim não procedem, sujeitam-se às multas previstas na legislação que se aplica à espécie. Na redação original da Lei nº 9.430/96 estava assim disposto:

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

[...]

Referida norma recebeu a seguinte redação pela Medida Provisória n.º 351/2007, posteriormente convertida na Lei n.º 11.488/2007:

Art. 14. O art. 44 da Lei n.º 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:

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;

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.

§ 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.

I - (revogado);

II - (revogado);

III- (revogado);

IV - (revogado);

V - (revogado pela Lei n.º 9.716, de 26 de novembro de 1998).

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

..... ”

Nestes termos, em ambos os dispositivos (anterior e alteração) estão presentes idênticos elementos para aplicação da penalidade: permanece ela isolada, aplicável aos casos de falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL por pessoa jurídica

(art. 2º da Lei nº 9.430/96), mesmo se apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL ao final do ano-calendário, o que nem é o caso, pois há tributo devido ao final do ano.

Considera-se, assim, impróprio falar em aplicação concomitante de penalidades em razão de uma mesma infração: a hipótese de incidência da multa isolada é o não cumprimento da obrigação correspondente ao recolhimento das estimativas mensais – obrigação imposta aos optantes pela apuração anual das bases tributáveis, repita-se que a assunção desta obrigação foi uma opção do contribuinte **e que o desobrigou dos efetivos pagamentos trimestrais** – e a outra hipótese de incidência da multa proporcional é o não cumprimento da obrigação principal referente ao recolhimento do tributo devido ao final do período. São, portanto, fatos distintos que geram multas diferentes, sendo penalidades que não comportam a aplicação do princípio da consunção, que em matéria de Direito Tributário deve ser aplicado *cum grum salis*, especialmente em virtude do que dispõe o art. 136 do Código tributário Nacional. Como bem colocado na ementa do Ac. 1802-001.876:

2. Não há entre as estimativas e o tributo devido no final do ano uma relação de meio e fim, ou de parte e todo (porque a estimativa é devida mesmo que não haja tributo devido). A multa normal de 75% no ajuste pune o não recolhimento de obrigação vencida em março do ano subsequente ao de apuração, enquanto que a multa isolada de 50% pune o atraso no ingresso dos recursos, atraso esse verificado desde o mês de fevereiro do próprio ano de apuração (estimativa de janeiro), e seguintes, até o mês de março do ano subsequente.

Aliás, interpretar-se de outra forma, teria o efeito de transformar não só em opção pela apuração anual do IRPJ/CSLL, mas também tornar opcional o pagamento das estimativas mensais, já que não seriam devidas multas se não adimplidas, bastando que no encerramento do exercício se faça a apuração de prejuízo e bases negativas, ou se adimpla o tributo devido, se for o caso. Ocorre que, embora a apuração anual seja uma opção, o recolhimento das estimativas mensais é obrigatório, e, portanto, se descumprido deve ter uma sanção aplicável, ou então não seria obrigação legal, mas tão somente moral.

Do exposto, meu voto seria por negar provimento ao recurso voluntário do Contribuinte, para manter a multa isolada pelo não recolhimento das estimativas mensais. Porém, a 1ª Turma da CSRF, órgão competente para uniformizar a jurisprudência administrativa no âmbito do CARF, tem reiteradamente afastado a aplicação do que se tem denominado "multa concomitante", tendo se consolidado essa jurisprudência, sendo a minha posição vencida reiterada e exaustivamente. Veja-se, por exemplo, Acórdãos. ns. 9101-001.693 (de 16/07/2013, que cita outras decisões), 9101-001.820, 9101-001.788. Posição que vem sendo cada vez mais hialina na jurisprudência desta Colenda 1ª Turma, além do que as turmas ordinárias da 1ª Seção têm adotado de maneira preponderante o mesmo entendimento (e.g., Acs. ns. 1402-001.505, 1103-000.934, 1202-001.011, 1103-000.945, 1102-000.867) sendo que as poucas decisões em sentido contrário, mais recentes, são tomadas por voto de qualidade.

Parece-me, que estamos em um ponto em que teremos que aderir à conclusão, mas não aos fundamentos, de que não cabe a multa *in casu*, por questões de economia processual e também pela aplicação do princípio da colegialidade em seu sentido amplo, com a perspectiva de suas consequências, tratando-se, portanto, também de uma decisão calcada no consequencialismo. Não que me curve aos argumentos em sentido contrário aos meus, mas à imposição do colegiado em sua forma de garantir suas conclusões.

Processo nº 19515.002790/2008-51
Acórdão n.º **1101-001.136**

S1-C1T1
Fl. 13

Destaque-se que esta posição só prevalece para fatos geradores ocorridos antes da vigência da Medida Provisória n.º 351/2007 (posteriormente convertida na Lei n.º 11.488/2007), que impôs nova redação ao tratar da matéria, e cuja jurisprudência administrativa ainda não se consolidou, mas que parece tender para a manutenção da multa isolada.

Neste sentido, voto por dar provimento ao recurso voluntário do Contribuinte no que diz respeito ao afastamento da multa isolada pelo não pagamento das estimativas mensais de CSLL, o faço, porém, com as todas ressalvas e observações acima transcritas.

(documento assinado digitalmente)
MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO –
Conselheiro – Presidente da 1ª TO