



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

<b>Processo nº</b>	19515.003968/2008-81
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1803-002.510 – 3ª Turma Especial</b>
<b>Sessão de</b>	03 de março de 2015
<b>Matéria</b>	Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL
<b>Recorrente</b>	MITUTOYO SUL AMERICA LTDA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2006, 2007

CSLL. MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA. BASE NEGATIVA. IMPOSSIBILIDADE

O valor recolhido a título de estimativa constitui antecipação do imposto devido no final do ano. Assim, nos casos em que o contribuinte não apura imposto devido ou nas situações em que os valores recolhidos a título de estimativas superam o valor do imposto devido, resultando saldo negativo em favor do sujeito passivo, como revela a situação dos autos, não há o que se falar em multa isolada sobre estimativas não recolhidas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em dar provimento ao Recurso. Vencidos os Conselheiros Carmen Ferreira Saraiva e Sérgio Rodrigues Mendes.

*(Assinado digitalmente)*

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente.

*(Assinado digitalmente)*

Arthur José André Neto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: CARMEN FERREIRA SARAIVA (Presidente), SÉRGIO RODRIGUES MENDES, ARTHUR JOSÉ ANDRÉ NETO, MEIGAN SACK RODRIGUES, FRANCISCO RICARDO GOUVEIA COUTINHO e FERNANDO FERREIRA CASTELLANI

## Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa MITUTOYO SUL AMERICANA LTDA em face da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Campo Grande (MS) que considerou a impugnação apresentada pelo contribuinte procedente em parte.

2. O crédito tributário refere-se à aplicação de multa isolada por insuficiência de recolhimento da CSLL mensal apurada por estimativa.

3. Durante o procedimento de verificações obrigatórias foram constatadas divergências entre os valores declarados e os valores escriturados pela recorrente, referente à CSLL, incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, de acordo com o demonstrado no termo de verificação fiscal fls. 214/215 nos anos calendários de 2006 e 2007.

4. Após ter sido cientificada do lançamento em 19/08/2008, a empresa apresentou impugnação tempestiva às fls. 224/236.

5. No entanto, a DRJ de Campo Grande (MS) julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela contribuinte, reduzindo a multa aplicada ao percentual de 50%, tendo em vista que a legislação em vigor é mais benéfica para o contribuinte. A decisão a quo restou ementada nos seguintes termos:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO  
- CSLL*

*Ano-calendário: 2006, 2007*

*PERÍCIA. PRODUÇÃO DE PROVAS. FATO CONTROVERSO E RELEVANTE.*

*CONHECIMENTO TÉCNICO. CABIMENTO.*

*A realização de perícia só deve ser deferida quando vise a apurar fato controverso e relevante para o julgamento do processo, tendo ainda como pressuposto específico a necessidade de verificar a existência de fato cuja comprovação dependa de conhecimentos técnicos ou científicos.*

*ESCRITA CONTÁBIL. DCTF. DIFERENÇAS. LANÇAMENTO.*

*Procede o lançamento baseado em diferenças existentes entre os débitos registrados na escrita contábil e os informados em DCTF, ressalvada a hipótese de erro, devidamente comprovado, cometido pelo contribuinte.*

*PENALIDADE PECUNIÁRIA. LEI MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO RETROATIVA.*

*Aplica-se retroativamente a lei que comine penalidade menos severa do que a prevista na lei vigente ao tempo da infração.*

### *Impugnação Improcedente*

#### *Crédito Tributário Mantido em Parte (fls. 336/341)*

6. Cientificado da decisão em 28/05/2013 (fl. 348), o contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivamente (fls. 368/370), o qual em síntese tem como argumentos o que segue:

- a) considera que nada há de irregular nas diferenças levantadas pela autoridade fiscal e na mente do legislador, a criação da DCTF teve como um de seus objetivos exatamente abrigar tais diferenciações;
- b) reconhece que o que consta no último dia útil do período não reflete a totalidade das entradas e saídas a ele referentes, mas argumenta que equivoca-se o auditor fiscal ao alegar que os valores consignados na escrita no último dia do período de apuração e os valores constantes na DCTF elaborada devem ser iguais;
- c) argumenta que, quando ocorrem – como é frequente – incorporações de novos lançamentos ou correções de cálculo, os valores da escrita contábil e os valores com incorporações de ajustes não coincidem. Prevalecendo o valor mais rico em informações da DCTF.
- d) por fim, pede a anulação do auto de infração.

7. Sem contrarrazões do fisco, os autos foram encaminhados à apreciação e julgamento do Conselho.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Arthur José André Neto

### **DOS REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE**

O recurso é tempestivo, bem como preenche todos os requisitos de admissibilidade. Sendo assim, conheço do recurso e passo à análise do mérito.

### **DAS DIFERENÇAS ENTRE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E DCTF**

A DCTF conterá as informações relativas aos tributos e contribuições apurados pela pessoa jurídica em cada mês, os pagamentos, eventuais parcelamentos e as compensações de créditos, como as informações sobre a suspensão da exigibilidade do crédito

tributário. Portanto, ao contrário do que defende a recorrente, não deve haver qualquer diferença entre a DCTF e sua contabilidade, sendo que a DCTF constitui confissão de dívida, tendo a função de lançamento, quando homologada pelo Fisco.

No entanto, entendo que a presente exação não pode prosperar pelas razões que serão adiante enfrentadas.

## DA APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA

Trata-se de Auto de Infração para exação de Multa Isolada pelo não recolhimento de estimativas CSLL relativos a diversos meses de 2006 e 2007.

Pretende-se, portanto, examinar aqui o cabimento da cobrança da aludida Multa Isolada quando findo o exercício a que se refere.

Neste sentido, três teses contrárias à exação têm sido exaustivamente discutidas nesse E. CARF:

(i) que a Multa Isolada não poderia ser cobrada de forma concomitante à Multa de Ofício pelo não recolhimento de IR/CSLL, apurado ao final do exercício;

(ii) que a Multa Isolada não poderia ser cobrada quando do encerramento do exercício se verificasse recolhimento de estimativas superior ao próprio imposto devido no ano (prejuízo fiscal e/ou base negativa da CSLL);

(iii) que a Multa Isolada não poderia ser cobrada em hipótese alguma após o encerramento do exercício a que se refere a estimativa não recolhida.

A aceitação à primeira tese no CARF tem sido tão relevante que, recentemente, o preceito foi transformado em Súmula Vinculante.

As demais ainda estão sob discussão nesse Conselho, sendo possível verificar-se decisões contra ou a favor de uma ou de outra.

No presente feito, não há cobrança concomitante de Multa Isolada e Multa de Ofício, tendo o auto sido lavrado tão-somente para cobrança da primeira. Desta forma, a primeira tese, objeto de súmula não poderia ser aplicada.

Entretanto, verifica-se que o contribuinte apresentou base negativa da CSLL, sendo possível enfrentar a exação sob a ótica das duas outras teses.

Neste sentido, entendo que a existência da base negativa de CSLL tem o condão de fulminar a pretensão punitiva do Fisco – o que seria a “tese (ii)” acima.

Ora, não consigo ver como plausível a cobrança de uma multa sobre meros “adiantamentos” de um tributo que, findo o exercício, não restou devido

O valor recolhido a título de estimativa constitui antecipação do imposto devido no final do ano. Assim, nos casos em que o contribuinte não apura imposto devido ou nas situações em que os valores recolhidos a título de estimativas superam o valor do imposto devido, resultando saldo negativo em favor do sujeito passivo, como revela a situação dos autos, não há o que se falar em multa isolada sobre estimativas não recolhidas.

A jurisprudência da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais é vasta nesse sentido:

*CSLL – MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA – TRIBUTO APURADO INFERIOR AO VALOR CALCULADO POR ESTIMATIVA. O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 determina que a multa de ofício seja calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, grandeza que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. Na apuração do lucro real anual, o tributo devido pelo contribuinte só é conhecido ao final do período de apuração quando ocorre a aquisição de renda pelo contribuinte fato gerador do Imposto sobre a Renda. Improcede a aplicação de penalidade pelo não recolhimento de estimativa quando o valor do cálculo estimado ultrapassa o tributo devido na escrita fiscal ao final do exercício.* (CSRF, Primeira Turma, Processo n. 10680.005834/200312, Relator Marcos Vínícius Neder de Lima, Acórdão 105139794)

No mesmo sentido:

*CSLL – 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 empresa recolhe, ao longo do ano, valor superior ao apurado em sua escrita fiscal ao final do exercício. Recurso especial provido.* (CSRF, Primeira Turma, Processo n. 10665.001042/9948, Ac. 108133750, Rel.: Marcos Vinícius Neder de Lima)

Essa Turma já enfrentou a questão sob o prisma das teses (ii) e (iii), tendo decidido da seguinte forma:

**MULTA ISOLADA. FALTA DE PAGAMENTO DA ESTIMATIVA MENSAL. DESCABIMENTO.**

*Entendendo-se o recolhimento de estimativas mensais, no caso das empresas tributadas com base no lucro real como simples antecipação do montante devido ao final do exercício, a ausência do seu recolhimento somente importa em atuação sancionável quando verificada ainda dentro do exercício correspondente. Encerrado este, deve então ser apurada a existência de lucro e/ou prejuízo, nascendo aí a obrigação nova que substitui, por completo, aquela anteriormente existente. Sendo assim, após encerramento do exercício descabe falarem lançamento pelo não recolhimento do principal ou mesmo da aposta da multa de ofício, sobretudo ante a verificação de que, naquele exercício, a contribuinte sequer apurou lucro.* (Processo nº 10410.004941/200991, Relator Victor Humberto da Silva Maizman).

Há ainda a linha de raciocínio que a Multa Isolada somente poderia ser cobrada no exercício a que se refere a estimativa não recolhida.

Trago aos autos também um trecho do Voto da C. Conselheira Meigan Sack Rodrigues, no processo nº 11030.720425/201240, que, com propriedade, enfrenta a questão:

*Contudo, no mérito da demanda, qual seja a autuação por multa isolada, mesmo não sendo a empresa recorrente considerada como cooperativa, não pode prevalecer a imputação. Isso porque a autuação da multa isolada, pela falta de recolhimento das estimativas, se deu após o encerramento do ano calendário em apreço e por se tratar de uma multa coercitiva pela falta da prática de um ato, ela somente pode prevalecer no ano calendário que deveria ter sido praticada.*

*Assim a discussão cinge-se em saber se a multa pode ser cobrada mesmo após o encerramento do ano calendário. Atentemos para o fato de que o mérito da demanda cinge-se tão somente à multa isolada, pela falta de recolhimento dos valores a título de estimativa nos anos em comento.*

*E, nesse caminho, a aplicação da multa isolada é descabida, posto que a presente multa tem o condão de disciplinar o contribuinte a recolher as estimativas, durante o ano em que as mesmas devam ser cobras; uma vez ultrapassado, ou seja, uma vez encerrado o ano calendário, entendo que a multa isolada já não pode mais ser cobrada, perdendo por completo a sua aplicação. Ademais, a multa isolada diz respeito aos anos calendários de 2008 e 2009, mas foi lançada em 2012.*

*Ainda, restou esclarecido que tributo algum é devido pela empresa recorrente nos anos calendários em questão, haja vista que apenas a multa isolada foi devidamente computada e nenhum tributo foi lançado, razão pela qual restou incontroversa a questão. Nesse caminho, incontroversa também restou a questão de que a empresa, somente foi fiscalizada nos anos calendários subsequentes aos apurados pelos presentes autos de infração e segundo o meu entendimento a sanção em apreço serve para dar efetividade aos recolhimentos das estimativas durante o ano calendário calculadas sobre o faturamento escriturado. Assim, após o ano calendário, se a fiscalização averiguar omissão de receita, somente poderá exigir a multa proporcional de 75% ou de 150%, e não mais a multa isolada, vez que essa sanção tem a serventia de dar efetividade aos recolhimentos das estimativas no transcurso do ano calendário, calculadas sobre o faturamento escriturado.*

*No presente feito, a fiscalização lançou a multa isolada após o encerramento dos respectivos anos calendários. Certo que no curso do ano calendário a multa é calculada por estimativa com base na receita bruta, que é a sua base de cálculo; porém, encerrado o período base, levantado o balanço e apurado o lucro líquido do período, feita a provisão do imposto, surge o conceito de tributo referido no artigo 44 da Lei 9.430/96. Nesse caminho, tem-se que é esse o conceito de tributo disciplinado no artigo em referência e que deve prevalecer como limite para a base de cálculo da multa isolada e que não poderá exceder esse valor, mas se aplicada no trâmite do ano calendário em que está sendo apreciada e não mais depois do período finalizado.*

*Desse modo, encerrado o ano calendário sem que o fisco tenha lançado a multa isolada e se o balanço do exercício demonstrar prejuízo ou resultado nulo, descebe lançamento da multa isolada com base em estimativa. Também se pode entender pelas razões contrárias, ainda que não seja o exemplo presente deste*

*processo, posto que havendo tributo a ser pago, a multa isolada estará limitada ao valor da provisão do tributo, vez que o lançamento terá de ser feito com base e limite no tributo apurado em balanço e não mais por estimativa. Isso porque não podemos olvidar que a estimativa existe para substituir o imposto durante o ano calendário, quando ainda não se pode conhecer o seu valor.*

*Assim, por entender que a empresa já havia encerrado todos os anos calendários em comento, sem que o fisco tivesse lançado a multa isolada no curso de qualquer ano em discussão é que entendo ser descabida a multa e que portanto o presente auto não pode prosperar.*

*Diante do exposto voto no sentido de DAR provimento ao recurso.*

Diante disso, afasto a aplicação da multa isolada no presente caso.

## **CONCLUSÃO**

Diante do exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO, nos termos acima delineados.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Arthur José André Neto- Relator