



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA TURMA ESPECIAL**

Processo nº 19647.005967/2003-61
Recurso nº 163.993 Voluntário
Matéria CSLL - Ex(s): 2001, 2002 e 2004
Acórdão nº 191-00.082
Sessão de 29 de janeiro de 2009
Recorrente VIANA GALVÃO EMPREENDIMENTOS LTDA.
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercícios: 2001, 2002 e 2004

MULTA ISOLADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA MENSAL – PREJUÍZO FISCAL – Encerrado o período de apuração do tributo, a exigência de recolhimentos por estimativa deixa de ter eficácia, uma vez que prevalece a exigência do tributo efetivamente devido apurado com base no lucro real ao final do ano-calendário, e, dessa forma, não comporta a cobrança de multa isolada em lançamento de ofício por falta de recolhimento de tributo por estimativa, ante a ausência de sua base imponível, bem como, não tem cabimento por desatendimento de mera obrigação acessória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para reduzir a base de cálculo da multa de ofício isolada ao saldo do tributo no final do exercício. Vencida a Conselheira Ana de Barros Fernandes, que negava provimento, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


ANTONIO PRAÇA - Presidente


MARCOS VINÍCIUS BARROS OTTONI - Relator

EDITADO-EM: 31 JAN 2011

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Antonio Praga (Presidente), Marcos Vinicius Barros Ottoni, Roberto Armond Ferreira da Silva e Ana de Barros Fernandes.



Relatório

Cuidam os autos de recurso voluntário interposto por Viana Galvão Empreendimentos Ltda., contra acórdão nº 08-11.450, proferido pela 4ª Turma da DRJ em Fortaleza-CE, o qual considerou o lançamento procedente em parte.

Em 23/12/2003, o contribuinte foi cientificado da lavratura de Auto de Infração por meio do qual lhe foi exigida multa isolada no montante de R\$ 45.360,80, em razão da falta e/ou insuficiência de recolhimento de CSLL incidente sobre bases de cálculo estimadas apuradas em balanços ou balancetes de suspensão e/ou redução, em diversos períodos dos anos calendário de 2000, 2001 e 2003.

Em seu relatório, a DRJ explicita, com a clareza que lhe é peculiar, os demais aspectos do presente processo, a saber:

“Segundo a descrição dos fatos constante do AI, como foram também verificados recolhimentos a maior da CSLL em outros meses dos citados anos, assim como, nas correspondentes declarações de ajuste, a autoridade autuante procedeu a compensação dos respectivos valores com as diferenças apuradas no procedimento fiscal, remanescendo os saldos devedores arrolados na autuação, os quais serviram de base de cálculo para a multa isolada aplicada nos períodos de apuração correspondentes aos meses de agosto, outubro e dezembro de 2000, outubro de 2001, e agosto de 2003, de acordo com os demonstrativos constantes das fls. 09 a 18.

A exigência foi fundamentada no artigo 1º, da Lei nº 7.689, de 1988; no artigo 19, da Lei nº 9.249 de 1995; nos artigos 35, da Lei nº 8.981, de 1995, 20 da Lei nº 9.249, de 1995, e 29, da Lei nº 9.430, de 1996, combinados com os artigos 2º, e 30, desta última lei; nos artigos 43 e 44, § 1º, e inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996; no artigo 6º, da Medida Provisória (MP) nº 1.807/99 e suas reedições; no artigo 6º, da MP nº 1.991-12/99 e suas reedições; e no artigo 841, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (RIR/99).

Inconformada com o lançamento, do qual tomou ciência em 23/12/2003 (AR às fls. 313), a Autuada apresentou, em 23/01/2004, a impugnação de fls. 317/325, onde alega, inicialmente, que “Por ter optado pelo recolhimento das antecipações com base em Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução, não existe hipótese de ocorrer necessidade de recolhimento de valores a título de complemento mensal quando o valor já antecipado é superior ao valor acumulado devido até a data de referência”

A seguir, contesta parcialmente a exigência, refazendo todos os cálculos das compensações dos valores recolhidos a maior, atualizados pela taxa SELIC, com as insuficiências de recolhimento apuradas no procedimento fiscal, adotando critério distinto do utilizado pelo autor do feito.

Dos cálculos realizados para cada período de apuração, a Contribuinte conclui que remanescem as diferenças no recolhimento da CSLL em bases estimadas, tão somente nos meses de outubro de 2001 (R\$ 280,13) e agosto de 2003 (R\$ 16.982,62), cuja penalidade a ser exigida entende que deve ser reduzida em 50%, compensando-se o crédito tributário daí decorrente com o saldo do recolhimento a maior do IRPJ do ano-calendário de 2000, no valor histórico de R\$ 165.563,28, desde logo requerida.

A Impugnante faz juntar à sua defesa os anexos I e II, consubstanciados nas planilhas denominadas *Controle de Compensação do Tributo* e *Controle de Liquidação do Tributo*, respectivamente (fls. 326 a 331), nas quais demonstra os valores dos débitos apurados e dos créditos utilizados para a sua liquidação, mediante compensação.

Ao final, pleiteia que seja julgada parcialmente procedente a exigência, para excluir as parcelas relativas aos períodos de apuração correspondentes aos meses de agosto, outubro e dezembro de 2000, e retificados os montantes da multa isolada lançada nos meses de outubro de 2001 e agosto de 2003, na forma demonstrada na impugnação, deferindo-se o pedido de compensação requerido, para fins de extinção do crédito tributário remanescente.

Ao apreciar a impugnação, houve por bem a DRJ julgar parcialmente procedente o lançamento, por meio de acórdão assim ementado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2000, 2001, 2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - CSLL. RECOLHIMENTO EM BASES ESTIMADAS - MULTA ISOLADA - ERROS NA APURAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO - COMPENSAÇÃO DE VALORES APURADOS EM PROCEDIMENTO DE OFÍCIO - RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DA MULTA APLICADA NO PROCEDIMENTO FISCAL.

Não restando configurados os alegados erros nas bases de cálculo da multa isolada objeto da autuação, é de ser mantida a exigência como formalizada. Ao pleitear a compensação na peça impugnatória, prevista no artigo 14, do Decreto nº 70.235, de 1972, quando deveria ter apresentado a Declaração de Compensação, nos termos do art. 26 da IN SRF nº 460, de 2004, o sujeito passivo utilizou meio inadequado para requerer o pretense direito. O percentual da multa isolada imposta no procedimento fiscal será reduzido de 75% para 50%, por força do disposto no artigo 14, da Lei nº 11.488, de 2007, que deu nova redação ao artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996, em decorrência da aplicação do disposto no artigo 106, II, “c”, do CTN.”

Irresignado, o contribuinte interpõe o presente recurso voluntário, asseverando que seria “*desnecessário o recolhimento dos valores exigidos, referente aos meses de outubro e dezembro de 2000, uma vez que o valor acumulado até agosto de 2000 é superior aos valores acumulados de outubro e dezembro de 2000.*”

O contribuinte questiona, ainda, a interpretação dada pela DRJ quanto à compensação de eventuais créditos em virtude de pagamento de estimativa a maior, com os débitos ora identificados, alegando ofensa ao disposto no artigo 4.º, da IN SRF 81/99.

Pugna pela possibilidade de se compensar débitos próprios, considerando o permissivo contido no artigo 74, da Lei n.º 9.430/96.

Ao final, questiona a aplicação da taxa SELIC para o cálculo dos juros moratórios, por reputa-la inconstitucional, e na *“remota e não admitida hipótese de manutenção do referido Auto de Infração, requer-se a redução do montante dos juros de mora, adequando-os à taxa de 1% ao mês.”*

É o relatório.

Voto

Conselheiro MARCOS VINÍCIUS BARROS OTTONI,

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

Cuidam os autos de exigência da multa isolada no montante de R\$ 45.360,80, decorrente da verificação da falta ou insuficiência de recolhimento da CSLL incidente sobre as bases de cálculo estimadas apuradas em balanços ou balancetes de suspensão.

O contribuinte, seja em sua impugnação, seja em sede de recurso voluntário, se insurge apenas quanto à metodologia de apuração da multa isolada, porquanto sua tese diz respeito à utilização de créditos oriundos de pagamentos a maior de CSLL em bases estimadas, para a quitação de débitos anteriormente vencidos, o que resultaria na anulação dos débitos relativos ao ano-calendário de 2000 e na retificação dos débitos identificados em 2001 e 2003.

Contudo, a sistemática legal que deve reger a compensação e/ou aproveitamento dos créditos eventualmente pagos a maior em bases estimadas difere do entendimento do contribuinte.

Consoante dispõe a Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005, "(...) a pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual que efetuar pagamento indevido ou a maior de imposto de renda ou de CSLL a título de estimativa mensal, somente poderá utilizar o valor pago ou retido na dedução do IRPJ ou da CSLL devida ao final do período de apuração em que houve a retenção ou pagamento indevido ou para compor o saldo negativo de IRPJ ou de CSLL do período."

Antes mesmo da edição da aludida IN, a Lei nº 9.430/96, em seu artigo 6º, já previa forma de compensação do imposto pago a maior, a saber:

"Art.6º O imposto devido, apurado na forma do art. 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.

"§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:

"I - pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no §2º,

"II - compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior

"§ 2º O saldo do imposto a pagar de que trata o inciso I do parágrafo anterior será acrescido de juros calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

“§ 3º O prazo a que se refere o inciso I do § 1º não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente”

Na verdade, a pessoa jurídica não adquire o direito de pleitar a restituição ou compensação do IRPJ e CSLL em decorrência de eventuais excessos nos recolhimentos por estimativa. Após 31 de dezembro, momento do fato gerador, o que poderá ser restituído ou compensado é o pagamento a maior apurado decorrente do ajuste anual, configurado como saldo negativo.

No que tange à suposta possibilidade de compensação dos débitos ora identificados, com o saldo credor do IRPJ do ano-calendário de 2000, melhor sorte não assiste ao contribuinte.

Isto porque o procedimento para compensação de valores tidos como pagos a maior com débitos exigidos de ofício depende de exame da DRF da jurisdição do contribuinte, em processo próprio, sendo incabível o seu pedido em sede de impugnação e/ou recurso voluntário.

Neste ponto, adoto trecho do voto do Relator do processo na DRJ, como razões de decidir, a saber:

“E, conforme já constou deste voto, nos termos do artigo 6º, § 1º, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, o saldo negativo do IRPJ devido, apurado ao final do ano-calendário será compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, assegurada a alternativa ao contribuinte de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.”

Portanto, para fins de compensação do alegado crédito com débitos apurados de ofício, relativos à multa isolada pelo recolhimento a menor da CSLL em bases estimadas, a pretensão da Contribuinte se sujeita às regras gerais que regem o instituto, como se verá a seguir

Esclareça-se, inicialmente, que não há previsão legal para o procedimento pleiteado na impugnação. Nos períodos em análise, a compensação deveria ser realizada por iniciativa do contribuinte ou mediante requerimento do sujeito passivo, ficando a compensação de ofício restrita aos casos previstos em lei, não aplicável à situação ora apreciada.

Nos termos do que dispunha o parágrafo 4º, do artigo 66, da Lei nº. 8.383, de 1991, foram expedidas as instruções necessárias ao cumprimento do disposto no artigo, inicialmente, por meio da IN SRF nº 21, de 1997, a qual esteve vigente até setembro de 2002; seu artigo 14 dispunha:

“Art. 14 Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante

compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subseqüentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento." (destaquei).

Posteriormente, a IN SRF nº 210, de 30/09/2002, em seu artigo 21, dispôs:

"Art. 21. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da SRF.

"§ 1º. A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante o encaminhamento à SRF da 'Declaração de Compensação'"

No mesmo diapasão a IN SRF nº 460, de 18/10/2004, em seu artigo 26, prescreve o seguinte:

"Art. 26. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF

"§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à SRF da Declaração de Compensação gerada a partir do Programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à SRF do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo VI, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório".

O contribuinte, *in casu*, pretende utilizar meio inadequado para compensar seus créditos, utilizando-se da impugnação prevista no artigo 14, do Decreto nº 70.235/72, ao passo que deveria se valer do procedimento explicitado na IN SRF nº 460/2004, supra, em seu artigo 26, por meio da Declaração de Compensação.

Destarte, nego provimento ao voluntário, também neste ponto.

Quanto à alegação de inconstitucionalidade da Taxa Selic, bem como ao pedido de redução do montante de juros de mora para 1% ao mês, nos termos da Lei nº 9.065/95, em seus artigos 13 e 18, a partir de 01/04/1995, os juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC.

Incide, destarte, a Súmula nº 04, deste Primeiro Conselho de Contribuintes.

Finalmente, restando demonstrada a impossibilidade do contribuinte aproveitar créditos oriundos de pagamentos a maior de CSLL em bases estimadas para a quitação de débitos anteriormente vencidos, bem como compensar tais débitos com o saldo credor de IRPJ, em sede de impugnação, remanesce a dúvida quanto à base de cálculo da multa ora exigida.

No que tange à aplicação da multa isolada em caso de não pagamento da estimativa, existiam no âmbito deste Conselho teses conflitantes sobre a matéria. Enquanto a Oitava Câmara decidia que a multa isolada deveria ser aplicada a qualquer tempo e independente do valor apurado no final do período base, a Terceira Câmara entendia que a multa isolada só tem lugar antes da entrega da declaração, uma vez apurado o imposto esse deve prevalecer como base para eventual penalidade a ser aplicada.

Tal conflito jurisprudencial fora pacificado pela 1ª Turma da CSRF na sessão de abril de 2.004, onde ficou assentada a tese que ora defendo.

Inicialmente, cumpre destacar a legislação de regência ao presente caso:

"Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

CAPÍTULO I - IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA

Seção I - Apuração da Base de Cálculo

(...)

Pagamento por Estimativa

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo 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.

Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995

Art. 15 - A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

Lei nº 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.

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

Art. 37 - Sem prejuízo dos pagamentos mensais do imposto, as pessoas jurídicas obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real (art. 36) e as pessoas jurídicas que não optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido (art. 44) deverão, para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário ou na data da extinção.

§ 1º - A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido com observância das disposições das leis comerciais.

(...)

§ 3º - Para efeito de determinação do saldo do imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

- a) dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 2º do art. 39;
- b) dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;
- c) do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidentes sobre receitas computadas na determinação do lucro real;
- d) do imposto de renda calculado na forma dos arts. 27 a 35 desta Lei, pago mensalmente.

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

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;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n° 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

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

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei n° 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do lucro líquido, no ano-calendário correspondente;"

O referido artigo foi modificado pela Medida Provisória n° 351, de 22.01.2007, a qual conferiu nova redação ao artigo 44, da Lei n° 9.430/96, a saber:

"Medida Provisória n° 351, de 22 de janeiro de 2007

Art. 14. O art. 44 da Lei n° 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

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

I - de 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 cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei n° 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' será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do 'caput' e o § 1º 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."

Por todas as transcrições acima, verifica-se que o contribuinte que não tiver condições de apurar o imposto trimestralmente ou que achar conveniente apurá-lo somente no final do ano, deve optar pelo regime do lucro real anual, mas se obriga a cumprir as regras relativas ao pagamento do IRPJ e CSLL por estimativa, nos mesmos moldes, base de cálculo e alíquota, daquelas empresas que optaram pelo lucro presumido.

Ao realizar tal opção, o contribuinte deverá fazer os recolhimentos considerando como lucro os percentuais estabelecidos na legislação, até o final do ano quando então deverá levantar o lucro real e comparar os valores recolhidos, tendo como base o lucro estimado mensalmente e o valor devido com base no lucro real anual.

Do cálculo pode resultar em imposto recolhido a menor, caso em que recolherá a diferença, ou imposto pago a maior. Neste caso, poderá compensar com os valores de tributos devidos apurados a partir de tal constatação.

A opção é livre visto que a regra é a apuração trimestral do IRPJ com base no lucro real, porém ao optar pela estimativa deve nela permanecer durante todo o ano calendário.

Disse também o legislador que a falta de pagamento do tributo com base na estimativa sujeita o infrator à multa de 50%, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente. (Lei nº 9.430/96 art. 44 § 1º inciso IV).

A penalidade prevista no art. 44 da Lei 9.430/96 visa dar efetividade à regra dos recolhimentos por estimativa, porém deve ser analisada e aplicada seguindo o princípio da razoabilidade, e a previsão contida no artigo 112 do CTN, a saber:

"Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966

Art. 112 - A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

(...)

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação."

De fato, há fundadas controvérsias acerca da base de cálculo da multa isolada, posto que poderia ser o valor das antecipações não recolhidas ou, ainda, o valor do imposto apurado pelo lucro real anual.

Entretanto, ao se analisar o art. 44, caput, c/c § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, caso o contribuinte não recolha as estimativas e nem levante balanços ou balancetes que possam comprovar prejuízo ou recolhimento a maior de imposto em períodos anteriores dentro do ano base e, após o levantamento do balanço anual, a base de cálculo da multa deverá ser a diferença entre o valor da CSLL apurada após o ajuste e as estimativas recolhidas, se menores que as obrigatórias.

Ocorrendo prejuízo fiscal anual, a multa somente pode ser exigida até o levantamento do balanço e da demonstração do lucro real, visto que após essa data não há mais base de cálculo nos termos do caput do art. 44 da Lei 9.430/96, uma vez que as estimativas mostraram-se indevidas.

Nesse caso podemos dizer que houve apenas o não cumprimento de uma obrigação acessória, que seria a demonstração através de balanços ou balancetes de que a empresa no curso do ano teve prejuízo e não lucro tributável.

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e lhe dou parcial provimento, para ajustar a base de cálculo da multa exigida isoladamente, ao saldo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido apurado ao final de cada exercício..


MARCOS VINÍCIUS BARROS OTTONI